

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA

EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA UČETNICTVÍ A DANÍ

Komparace uplatňování daně z přidané hodnoty v České republice a Slovenské republice  
Comparison of Value Added Tax Application in the Czech Republic and the Slovak Republic

Student: Nikola Sobolová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.

Ostrava 2019

## Zadání bakalářské práce

Student: **Nikola Sobolová**

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně

Téma: Komparace uplatňování daně z přidané hodnoty  
v České republice a Slovenské republice  
Comparison of Value Added Tax Application  
in the Czech Republic and the Slovak Republic

Jazyk vypracování: slovenština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Charakteristika daně z přidané hodnoty v České republice
3. Charakteristika daně z přidané hodnoty v Slovenské republice
4. Komparace aplikace daně z přidané hodnoty ve vybraných státech
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2015. 276 s. ISBN 978-80-7478-841-3.

PITNER, Ladislav a Václav BENDA. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 7. 2017*. 11. vyd. Olomouc: Anag, 2017. 855 s. ISBN 978-80-7554-089-8.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. vyd. Praha: 1. VOX, 2018. 404 s. ISBN 978-80-87480-63-2.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2018

Datum odevzdání: 10.05.2019



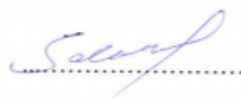
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry

prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
děkan fakulty

#### **Prohlášení**

„ Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně. Přílohu č. 2, 3, 4, 5, 6 a 7 danou mi k dispozici, jsem samostatně doplnila“.

V Ostravě dne 9. 5. 2019



Nikola Sobolová

# Obsah

<b>1</b>	<b>Úvod .....</b>	<b>5</b>
<b>2</b>	<b>Charakteristika dane z pridanej hodnoty v Českej republike.....</b>	<b>7</b>
2.1	Konštrukčné prvky dane .....	8
2.1.1	Funkcie daní .....	9
2.2	Harmonizácia DPH.....	9
2.2.1	Harmonizácia sadzieb .....	12
2.2.2	Legislatívna úprava v rámci ČR a SR .....	14
2.3	DPH v ČR.....	14
2.3.1	Základné pojmy a princípy DPH.....	15
2.3.2	Daňový systém ČR.....	17
2.3.3	Príjmy DPH v ČR.....	20
2.3.4	Správa dane a registrácia platiteľov .....	20
2.3.5	Kontrolné hlásenie DPH.....	21
2.3.6	Predmet dane .....	23
2.3.7	Osoba povinná k dani .....	24
2.3.8	Zdaniteľná udalosť a vznik daňovej povinnosti .....	26
2.3.9	Miesto plnenia .....	26
2.3.10	Režim prenesenia daňovej povinnosti.....	28
2.3.11	Základ dane .....	29
2.3.12	Výpočet DPH .....	30
2.3.13	Sadzby dane.....	31
2.3.14	Oslobodenie od dane .....	32
<b>3</b>	<b>Charakteristika dane z pridanej hodnoty v Slovenskej republike.....</b>	<b>36</b>
3.1	Daňová sústava SR .....	36
3.1.1	Správa dane a registrácia platiteľov .....	37
3.1.2	Kontrolný výkaz DPH.....	39
3.1.3	Príjmy DPH v SR .....	40
3.1.4	Predmet dane .....	41
3.1.5	Zdaniteľná osoba .....	42
3.1.6	Vznik daňovej povinnosti.....	43

3.1.7	Miesto plnenia .....	43
3.1.8	Režim prenesenia daňovej povinnosti.....	46
3.1.9	Základ dane .....	47
3.1.10	Sadzba dane.....	47
3.1.11	Oslobodenie od dane .....	49
<b>4</b>	<b>Komparácia aplikácie dane z pridanej hodnoty vo vybraných štátoch.....</b>	<b>51</b>
4.1	Praktické príklady aplikácie DPH na území CZ.....	51
4.2	Praktické príklady aplikácie DPH na území SK.....	57
4.3	Porovnanie aplikácie DPH vo vybraných štátoch .....	63
<b>5</b>	<b>Záver .....</b>	<b>66</b>
	<b>Zoznam použitej literatúry.....</b>	<b>68</b>
	<b>Zoznam skratiek.....</b>	<b>71</b>
	<b>Prehlásenie o využití výsledkov bakalárskej práce</b>	
	<b>Zoznam príloh</b>	
	<b>Prílohy</b>	

# 1 Úvod

Daňové príjmy predstavujú v súčasných ekonomikách podstatný zdroj verejných rozpočtov, ktorými je financovaná produkcia verejných statkov a služieb, dôležitých pre zabezpečenie nevyhnutnej a zodpovedajúcej úrovne verejnej spotreby. Daň z pridanej hodnoty (ďalej len DPH) je pre štátny rozpočet veľmi dôležitá, pretože ňou získava takmer polovicu svojich príjmov. Výber dane z DPH je vyšší ako výber dane z príjmu PO (ďalej len právnická osoba) a FO (ďalej len fyzická osoba) dohromady. DPH je relatívne novým druhom dane. S myšlienkou zdaníť pridanú hodnotu prišiel v roku 1954 francúzsky ekonóm Maurice Lauré. Francúzsko bolo prvou krajinou na svete ktorá túto daň v roku 1954 aj zaviedla. V posledných desiatkach rokov je jasný celosvetový trend posunu z priamych do nepriamych daní. Logika je čisto ekonomická – priame dane zaťažujú príjmy, tým pádom tlmia aktivitu. Nepriame dane ako DPH zaťažujú spotrebu. Posunom daňového zaťaženia na nepriame dane dochádza k stimulácii ekonomickej aktivity – investovania a práce.

DPH je najvýznamnejšou a zároveň najmladšou daňou zo spotreby a stretávame sa s ňou v bežnom živote na dennej báze. V Európskej únii (ďalej len EÚ) sa už od začiatku jej existencie objavovali snahy o harmonizáciu nepriameho zdanenia. Keď sa rozhodlo, že jedinou všeobecnej daňou zo spotreby bude DPH, museli všetky štáty zaviesť systém DPH. Pokiaľ sa Česká aj Slovenská republika chceli priblížiť k jednotnej Európe, museli taktiež zaviesť systém DPH. Okrem spoločných hraníc zdieľame ako krajiny aj členstvo v nadnárodných organizáciách ako je EÚ, či Vyšehradská štvorka. Spája nás spoločná história, jazyková podobnosť a mnohé spoločné znaky krajín, ktoré viedli k previazaniu a vzájomnému ovplyvneniu daňového aj podnikateľského sektora.

Cieľom bakalárskej práce je zhotoviť komparáciu DPH na Slovensku a v Českej republike. V rámci vstupu oboch krajín do EÚ došlo k veľkému zblíženiu týchto krajín čo sa týka legislatívnej úpravy. Ukážeme si, že aj napriek tomu vieme medzi týmito podobnými krajinami so spoločnou históriou nájsť rozdiely.

K dosiahnutiu cieľa sme použili zväčša metódy abstrakcie, pozorovania, porovnávania a následne metódu komparatívnej analýzy. Túto bakalársku prácu sme rozčlenili do piatich kapitol, z čoho prvá kapitola predstavuje úvod. Druhá a tretia kapitola sú prevažne teoretické, kde si bližšie charakterizujeme DPH, prvotne na území Českej a následne na území Slovenskej

republiky (ďalej len SR). Štvrtá kapitola je venovaná praktickej časti tejto bakalárskej práce, kde prevedieme komparáciu aplikácie DPH pomocou praktických príkladov, pričom pomocou fiktívnych firiem budeme postupne uskutočňovať prijaté a uskutočnené zdaniteľné plnenia, ktoré následne zaznamenáme do príslušných formulárov týkajúcich sa DPH – daňového priznania k DPH, kontrolného a súhrnného hlásenia. Podrobne si predstavíme náležitosti registrácie k DPH v rámci oboch krajín, ktoré si následne ukážeme na praktických príkladoch.

Hlavné zdroje ktoré poslúžili k vypracovaniu tejto bakalárskej práce boli zákon č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov (ďalej len český ZDPH), zákon č. 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov (ďalej len slovenský ZDPH), Smernica Rady č. 2006/112/ES zo dňa 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty a z odbornej literatúry ktorá sa venuje nami zvolenej problematike.



## 2 Charakteristika dane z pridanej hodnoty v Českej republike

Keďže dane predstavujú takmer 90% celkových príjmov štátu, daň je vo všeobecnosti považovaná za jeden z najdôležitejších príjmov verejného sektora.

Povinnosť platiť dane bola odvodzovaná len z povinnosti prispievať na potreby štátu na základe daňového záväzku, vyplývajúceho z právnych predpisov, teda na základe tzv. finančno-právnej teórie alebo teórie povinnosti. V 16. storočí taliansky ekonóm Lodovico Guetti použil na odôvodnenie oprávnenosti vyberania daní prvýkrát tézu v tom zmysle, že občania platia dane ako protihodnotu za služby, ktoré im štát poskytuje tým, že chráni ich osoby a majetok (Zubaľová, 2008).

Daň môžeme chápať podľa Kubátová (2010) ako zákonom určenú platbu do verejného rozpočtu ktorá je povinná, nenávratná, neúčelová a neekvivalentná.

Za neúčelnosť považujeme skutočnosť že z výberu dane sa nebude realizovať jeden konkrétny projekt, ale že sa stane súčasťou celkových príjmov verejného rozpočtu, z ktorého sa budú financovať rôzne verejné potreby. Neekvivalentnosť znamená, že poplatník nemá nárok na protihodnotu vo výške odpovedajúcej jeho platbe.

Dane môžu byť platené buď pravidelne alebo jednorazovo. Vo svojej podstate odnímajú príjmy súkromnému sektoru, aby sa ich výnosy mohli stať príjmom verejných rozpočtov. Daň predstavuje právny vzťah záväzkový, z ktorého veriteľovi vzniká právo na plnenie od dlžníka a dlžníkovi vzniká povinnosť tento záväzok splniť. Charakteristickým znakom daní je, že splnenie daňovej povinnosti nezakladá poplatníkovi nárok na žiadne konkrétne plnenie zo strany štátu. Za základné príjmy verejných rozpočtov sa taktiež považujú poplatky a pôžičky. Zatiaľ čo daň sme popísali ako neúčelovú a neekvivalentnú, poplatok je peňažným ekvivalentom za služby poskytované verejným sektorom. Je účelový, dobrovoľný a nepravidelný. Je návratný, v zmysle obdržania protihodnoty vo forme verejnej služby. Pôžička predstavuje úverový príjem verejných rozpočtov. Je to návratná, nepovinná a nepravidelná platba. V žiadnom právnom predpise ČR nenájdeme definíciu pojmu „daň“. Avšak povinnosť platiť daň je zakotvená v Listine základných práv a slobôd, ktorá je súčasťou ústavného poriadku ČR (Široký, 2008).

## 2.1 Konštrukčné prvky dane

Základné konštrukčné prvky, ktoré rozhodujú o tom v akej miere na jednotlivé subjekty budú dane dopadať, sú:

- daňový subjekt – jedná sa o osobu, ktorá je podľa zákona povinná strpieť, odvádzať alebo platiť daň. Z hľadiska konštrukcie a pravidiel platenia dane delíme daňové subjekty na poplatníkov a platiteľov dane. Poplatník je osoba, ktorá má podľa zámeru spoločnosti niesť daňové bremeno a spravidla je aj ten, kto daň odvádza. Platiteľ dane ju len odvádza, nepredpokladá sa však, že nesie daňové bremeno. Ide o osobu, ktorú štát len poveruje výberom dane, ktorú však majú niesť iní.
- predmet dane – predmetom zdanenia rozumieme veličinu, z ktorej sa daň vyberá. Hovoríme tu o hospodárskej skutočnosti, alebo o hmotnoprávnej skutočnosti (dôchodok, spotreba, či majetok) kvôli ktorej je subjekt povinný platiť daň.
- základ dane – pod týmto pojmom sa rozumie hodnota z ktorej sa vypočítava výška daňovej povinnosti. Základ dane musí byť vyjadrený v merateľných jednotkách, a to buď vo fyzikálnych jednotkách, alebo v hodnotovom vyjadrení, teda v korunách. Od spôsobu vyjadrenia základu dane sa odvíja aj typ použitej sadzby dane.
- sadzba dane – ide o nevyhnutnú súčasť pri výpočte daňovej povinnosti. Vyjadruje spôsob, akým sa vyjadruje výška dane zo základu dane. Rozlišujeme jednotnú sadzbu dane, ktorá je rovnaká pre všetky typy a druhy predmetu dane a diferencovanú, ktorá sa líši podľa druhu predmetu dane. Typickou je sadzba DPH. Poznáme sadzbu pevnú, ktorá je vzťahovaná k fyzikálnej jednotke základu dane a sadzbu relatívnu použijeme tam, kde je hodnotový základ dane (Vančurová, Láchová, 2018).

### 2.1.1 Funkcie daní

Existencia daní súvisí s využívaním všetkých funkcií ktoré v súčasnej spoločnosti štát zaistuje a ktoré sa premietajú do využívania týchto funkcií vo verejných financiách. Dane sú dôležitým fiškálnym nástrojom politiky štátu a naplňajú tri základné funkcie:

- funkcia alokačná – používame ju vtedy, keď trh prejavuje neefektívnosť v alokácii zdrojov. Rozumieme tým vloženie prostriedkov tam, kde ich je nedostatok, alebo naopak odňatie prostriedkov z oblastí, kde sa ich nachádza príliš veľa.
- funkcia redistribučná – napomáha vláde pri prerozdeľovaní dôchodkov. Má za úlohu presunúť časť dôchodkov a bohatstva smerom od bohatších jedincov k chudobným.
- funkcia stabilizačná – znamená zmiernovanie cyklických výkyvov v ekonomike za účelom zaistenia dostatočnej zamestnanosti a cenovej stability.

Za najdôležitejšiu funkciu daní sa v literatúre o daniach často označuje tzv. fiškálna funkcia. Pod touto funkciou môžeme rozumieť získavanie finančných prostriedkov do verejných rozpočtov, z ktorých sú neskôr financované verejné výdaje. Táto funkcia sa pokladá za historicky najstaršiu (Kubátová, 2010).

## 2.2 Harmonizácia DPH

V EÚ môžeme už od počiatku sledovať snahy o harmonizáciu nepriameho zdanenia. Harmonizáciou rozumieme termín, ktorý znamená v širšom slova zmysle uvádzanie niečoho do súladu, respektíve do harmónie. Po tom čo bolo rozhodnuté, že jedinou všeobecnou daňou zo spotreby bude DPH, museli všetky štáty zaviesť systém DPH. Pokiaľ sa Česká a Slovenská republika chceli ako štáty priblížiť k jednotnej Európe, museli zaviesť systém dane z pridanej hodnoty. Prvá legislatívna úprava bola vytvorená ešte pred rozdelením oboch štátov, ale do platnosti vstúpila až 1. januára 1993, kedy vznikla samostatná Slovenská a Česká republika (ďalej len ČR). Právnym základom bola šiesta smernica Rady č. 77/388 EHS zo 17. mája 1977,

pričom pravidlá pre základ aj sadzby dane sa niekoľkokrát menili. Napríklad pôvodne zamýšľané horné limity pre základnú a zníženú sadzbu neboli prijaté. Neskôr ju nahradila smernica Rady č. 2006/112/ES z 28. novembra 2006. Harmonizovaným základom DPH je každý predaj tovarov a služieb, s výnimkou finančných a právnych služieb a kapitálových statkov, u ktorých vieme základ dane (ďalej len ZD) určiť len veľmi ťažko, alebo kde nie je úplne jasné, čo je ZD. Týka sa to hlavne nových produktov na finančnom trhu. Oslobodená od dane je taktiež zdravotná starostlivosť, vzdelanie a iné statky pod ochranou štátu. Pred rokom 1993 bol od dane oslobodený vývoz do inej členskej zeme pri zachovaní nároku na odpočet dane na vstupe a daň bola uvalená na dovozy v krajine určenia, so sadzbou platnou v tej zemi – tzv. princíp zeme určenia. Pri zavedení jednotného trhu v roku 1993 prešla úpravou aj harmonizácia administratívy a začal platiť prechodný režim. Na vnútorných štátnych hraniciach došlo k regulácii formalít, pričom administratíva daní bola vykonávaná rovnakým úradom bez ohľadu nato, či sa jednalo o dovoz alebo domáce plnenie. Bol vytvorený zvláštny systém kontroly, kedy sa každému podniku v EÚ ktorý sa podieľal na zahraničnom obchode s členskými štátmi EÚ, pridelo zvláštne identifikačné číslo. Daň platila kupujúca strana vo svojej zemi, podľa sadzby platnej v tejto zemi (Kubátová, 2010).

Pri priamom zdanení môžeme pozorovať, že harmonizačný proces stagnuje, pričom oblasť nepriamych daní je predmetom intenzívnych jednaní členských štátov už od začiatku ekonomickej integrácie. O tejto skutočnosti svedčia najmä články venované nepriamym daniam v pôvodnej zmluve o založení Európskeho hospodárskeho spoločenstva, ktoré požadujú rovnaké nepriame zdanenie dovážaných a tuzemských komodít vo všetkých členských štátoch a odstránenie zvyhodňovania vyvázaných výrobkov.

Základná klasifikácia nepriamych daní je na:

- všeobecné nepriame dane,
- selektívne nepriame dane (akcízy).

Ako už bolo spomenuté vyššie, podstatou DPH je zdanenie pridanej hodnoty, tj. hodnoty tovaru a služby, ktorú si platiteľ pridáva k hodnote nakúpenej komodity. Mechanizmus tejto dane odstraňuje duplicitu, pretože ak bola daň už raz zaplatená v cene tovaru alebo služby, znovu sa už neuvaľuje. Daň je preto vhodná pre medzinárodné transakcie (Kubátová, 2010).

Súdny dvor EÚ vo svojich judikátoch charakterizuje DPH ako:

- všeobecnú daň zo spotreby aplikovanú na tovary a služby postupne až do fázy predaja,
- daň priamo úmernú cene tovarov a služieb, ktorá je nezávislá na počte uskutočnených transakcií prebehnutých behom výroby a distribúcie predchádzajúce konečnému predaju tovaru alebo služby,
- daň vyberanú po tom, čo bola odčítaná daň z tovarov a služieb na vstupe príslušnej výrobnéj alebo distribučnej fáze (Široký, 2008).

Podľa smernice 67/227/EHS, ktorá bola prvou smernicou, je zavedenie DPH nevyhnutné najmä z týchto dôvodov:

- vytvorenie spoločného trhu s poctivou hospodárskou súťažou, ktorý má rovnaké vlastnosti ako vnútroštátny trh,
- používanie právnych predpisov o obratových daniach, ktoré nenarušujú podmienky hospodárskej súťaže ani nebránia voľnému pohybu tovarov a služieb na spoločnom trhu,
- vylúčenie faktorov, ktoré môžu narúšať podmienky hospodárskej súťaže,
- dosiahnutie cieľa zrušiť zdaňovanie pri dovoze a vrátení dane pri vývoze v obchode medzi členskými štátmi,
- zistenie, že systém DPH dosahuje najväčšej jednoduchosti a neutrality, ak je daň vyberaná čo najvšeobecnejšie a pokiaľ jej oblasť pôsobnosti pokrýva všetky stupne výroby a distribúcie,
- zistenie, že použitie DPH pri rovnakom tovare v každej krajine nesie rovnaké daňové zaťaženie,
- zistenie, že použitím DPH v medzinárodnom obchode je známa čiastka daňového zaťaženia tovaru a môže dôjsť k presnému vyrovnaniu tejto čiastky (Široký, 2008).

### 2.2.1 Harmonizácia sadzieb

Proces spočívajúci v harmonizácii daňových sadzieb, bol taktiež zložitý. Dôvodom bola existencia viacerých skutočností:

- členské štáty vnímajú harmonizáciu sadzieb ako zásah do národnej suverenity,
- daňové sadzby môžu byť nástroj fiškálnej politiky a ich harmonizácia nenecháva priestor pre ovplyvňovanie agregátneho dopytu a ponuky,
- nepriame dane tvoria podstatnú časť príjmov štátneho rozpočtu viacerých zemí a ich harmonizácia môže tieto rozpočty výrazne ohroziť,
- neochota Európskej komisie právne vymáhať a zaistiť implementáciu smerníc do národných daňových systémov,
- národné tradície ktoré sú pre členské štáty významné.

Z týchto dôvodov neskôr Európska komisia prehodnotila postoj k harmonizácii DPH a namiesto harmonizácie začala uvažovať skôr o aproximácii, teda priblížení. V roku 1991 bola prijatá smernica č. 91/860/EEC, ktorá zrušila fiškálne hranice medzi jednotlivými členskými štátmi a to podstatne ovplyvnilo systém DPH uplatňovaný v rámci Európskych spoločenstiev. S účinnosťou od roku 1993 bola pomocou smernice č. 92/77/EEC stanovená minimálna hranica – pre štandardnú sadzbu stanovila minimum 15 % a pre zníženú sadzbu 5%. Smernica taktiež umožňovala použitie iba dvoch znížených sadzieb. Členské krajiny plne rešpektovali 15% sadzbu minimálnej hranice základnej sadzby dane, avšak opačná situácia nastala v oblasti minimálnej 5% hranice u zníženej sadzby dane a hlavne v počte znížených sadzieb DPH. K významným prioritám Európskej komisie v oblasti harmonizácie nepriamych daní patril prechod z princípu zeme určenia na princíp zeme pôvodu. Princíp zdanenia podľa zeme určenia znamená, že z vyvážaného tovaru sa DPH neplatí a tovar je zdanený až v zemi, kde je konečne spotrebovaný. V rámci tohto princípu sa predpokladá zavedenie jednotnej daňovej sadzby, pretože by sa v tom prípade rovnaký tovar predával s rôznymi sadzbami podľa miesta pôvodu. Tento prechod ale doposiaľ nebol učinенý a stále sa používa princíp zeme určenia. Malo sa síce jednať len o prechodný stav, ale fungovanie tohto systému sa osvedčilo pretože členským štátom dáva slobodu vo voľbe výšky daňovej sadzby. V roku 2009 nasledovalo prijatie novej smernice č. 2009/47/ES o znížených sadzbách DPH pre miestne

služby s vysokým podielom ľudskej práce. Komisia prijala taktiež v roku 2016 návrh smernice Rady s cieľom uplatňovať na elektronické publikácie totožnú sadzbu DPH, akú členské štáty uplatňujú v prípade tlačených publikácií. Tento návrh Komisie bol schválený Parlamentom v júni 2017. V januári 2018 prišla Komisia s návrhom na reformu sadzieb DPH. Išlo o Návrh smernice Rady, ktorou sa mení a dopĺňa smernica Rady č. 2006/112/ES. Cieľom tohto návrhu je zvýšiť flexibilitu pomocou toho, že sa členským štátom povolí používať znížené a nulové sadzby, ktoré existovali v iných členských štátoch. Schválenie tejto smernice prebehlo 6. novembra 2018 a umožnila členským štátom uplatňovať znížené sadzby DPH aj na elektronické publikácie. Nulové a superznížené sadzby budú povolené len pre členské štáty, ktoré ich v súčasnosti uplatňujú aj na fyzických nosičoch. Tieto pravidlá však budú len dočasné, až do zavedenia finálneho systému DPH. Pri stanovovaní sadzieb by mala byť umožnená členským štátom väčšia flexibilita (Nerudová, 2014).

### **Pravidlá EÚ pre uplatnenie DPH**

Podľa harmonizovaných pravidiel sa DPH vyberá vo všetkých členských štátoch EÚ. Daňové predpisy totiž bránia voľnému pohybu tovarov a služieb, ale vďaka harmonizácií vieme tomu predchádzať. Riadime sa podľa stanovených pravidiel, pomocou ktorých sa u každého plnenia rozhodne, v ktorom z členských štátov bude plnenie predmetom dane, pričom v tomto štáte bude daň aj vybraná. V žiadnom inom štáte k tomu nemôže dôjsť zároveň, tým pádom nemôže dôjsť k dvojitému zdaneniu rovnakého plnenia.

Z teritoriálneho pohľadu je nutné pri uplatnení DPH rozlišovať tri zóny a to:

- tuzemsko,
- iné členské štáty EÚ,
- tretie zeme.

Pre správne uplatnenie DPH je kľúčové určenie miesta, resp. štátu kde sa plnenie bude považovať za uskutočnené, teda štátu v ktorom je plnenie predmetom DPH. Keď určíme miesto plnenia, budeme musieť ďalej určiť, prostredníctvom ktorej osoby bude daň vybraná, teda komu vznikne povinnosť priznať daň. Každý štát, teda aj ČR a SR má svoje zákony týkajúce sa uplatnenia DPH. Národná legislatíva však vždy musí rešpektovať smernice dané EÚ (Vančurová, Láčov, 2018).

## 2.2.2 Legislatívna úprava v rámci ČR a SR

DPH v ČR odpovedá smernici Rady 2006/112/ES, pričom predmetom dane sú po vecnej stránke štyri typy zdaniteľných plnení: dodanie tovaru a prevod či prechod nehnuteľností, poskytnutie alebo prijatie služieb, obstaranie tovaru z iného členského štátu a dovoz tovaru. Plnenie musí byť uskutočnené osobou povinnou dani ktorá jedná ako taká, či identifikovanou osobou pri obstaraní tovarov z iného členského štátu či služieb zo zahraničia všeobecne, a miesto plnenia musí byť v ČR.

Legislatívna úprava na území SR je taktiež v súlade so smernicou Rady 2006/112/ES. Limit obratu, od ktorého sa ekonomické subjekty musia zaregistrovať za platiteľa dane, činí 49 790 eur. Po vstupe do eurozóny požiadalo úspešne o zvýšenie limitu uvedeného v predchádzajúcej smernici a to z pôvodnej čiastky 35 000 eur. Predmetom dane je dodanie tovaru za protihodnotu uskutočnenú zdaniteľnou osobou na Slovensku, poskytnutie služby za protihodnotu uskutočnenou zdaniteľnou osobou, obstaranie tovaru za protihodnotu z iného členského štátu a dovoz tovaru (Široký, 2008).

## 2.3 DPH v ČR

Príjmy štátneho rozpočtu môžu byť daňové alebo nedaňové. Medzi daňové príjmy štátneho rozpočtu patria dane:

- priame dane a
- nepriame dane.

Priame dane sú pre svoju adresnosť a tým aj optimálnejšiu možnosť využitia sociálnych prvkov veľmi sledované a často aj využívané ako nástroj regulácie. Tieto dane môžu lepšie vyhovieť daňovej spravodlivosti, práve pre svoju adresnosť a tým aj schopnosť čo najlepšie sa prispôbiť platobnej schopnosti jednotlivých subjektov. Najvýznamnejšími priamymi daňami sú daň z príjmu FO a PO. Majetkové dane sú len doplnkovým daňovým príjmom. Nepriamymi daňami sa tradične nazývajú dane, ktorých objektom je spotreba. Taktiež ich rozdeľujeme na všeobecné a selektívne. Univerzálnou daňou je práve DPH. Medzi selektívne radíme spotrebné dane, clá, energetické dane a cestnú daň. Väčšina súčasných



systémov sa neobíde bez široko koncipovanej dane zo spotreby. Rada predných daňových teoretikov je toho názoru, že práve všeobecná daň zo spotreby by mala v daňovom systéme dominovať, resp. jej význam by sa mal zvyšovať. Tento dlhodobý trend len zosilnil v posledných rokoch, kedy sa stretávame s nutnosťou konsolidácie verejných rozpočtov. Zvyšovanie sadzieb dane zo spotreby sa v tomto prípade ponúka ako vhodný nástroj pre zvýšenie daňových výnosov, ktorý sa rýchlo prejaví. V druhej polovici minulého storočia postupne roľu všeobecnej dane zo spotreby začala plniť DPH. Táto daň je povinnou daňou v štátoch EÚ. Je to daň, ktorej harmonizácia postúpila veľmi ďaleko, predovšetkým z hľadiska predmetu dane a jej rozdelenia medzi členské štáty, harmonizované sú taktiež sadzby dane. Základná myšlienka fungovania DPH je jednoduchá. Daň je vyberaná na každom stupni spracovania, avšak nie z celého obratu, ale iba z toho, čo bolo k hodnote statku na danom stupni pridané. Zdaňuje sa teda len pridaná hodnota (Vančurová, Láchová, 2018).

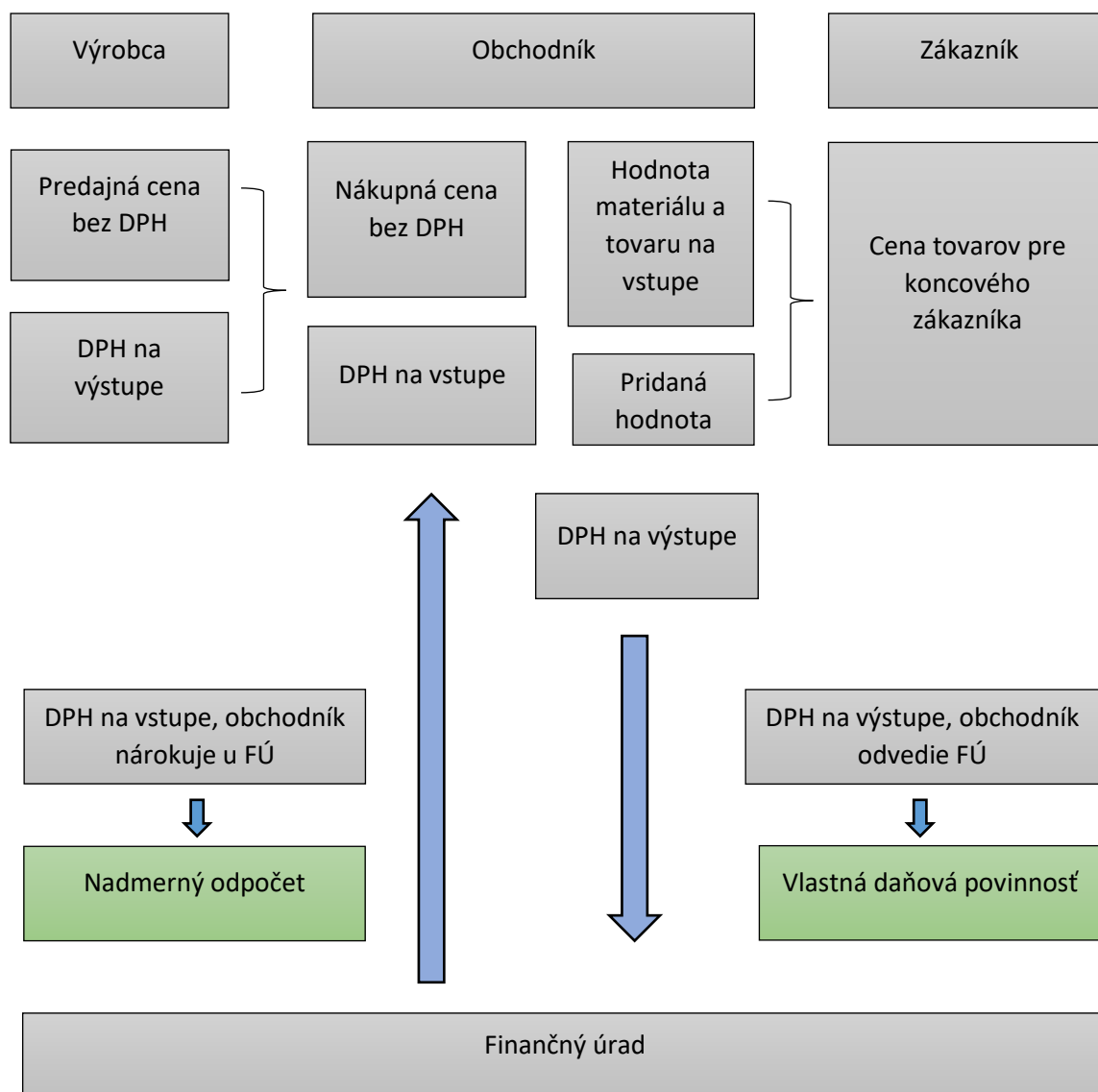
### **2.3.1 Základné pojmy a princípy DPH**

Začneme základnou charakteristikou najdôležitejších pojmov súvisiacich s DPH. To čo nazývame predajom, sú v terminológii DPH výstupy. Nazýva sa teda daň na výstupe. Jedná sa o menej príjemnú stránku mechanizmu DPH, ktorá predstavuje povinnosť platiteľa priznať daň na výstupe. To znamená, že prizná daň v stanovených prípadoch, pretože uskutočnené plnenia môžu byť rôznorodej povahy. Daň súvisí s predajom tovarov a služieb u platiteľa dane vystupujúceho v úlohe dodávateľa. Táto daň nie je súčasťou výnosov dodávateľa. Je to daň, ktorú dodávateľ vybral od daňovníka – kupujúceho. Je povinnosťou dodávateľa túto daň odvieť štátu. Štátu ale neodvedie celú sumu, ale len tú časť ktorá mu zostala po odčítaní dane na vstupe. Ak je tento rozdiel kladný vzniká vlastná daňová povinnosť. Ak by nastala situácia, keby mu vznikol nadmerný odpočet, má nárok na jeho vrátenie zo štátneho rozpočtu. Opačným prípadom je daň na vstupe. DPH na vstupe súvisí s nákupom tovarov a služieb od iného platiteľa dane. U platiteľa dane, ktorý vystupuje v úlohe odberateľa, DPH nie je súčasťou nákladov – až na niektoré výnimky, pričom má nárok na jej vrátenie od štátu. Avšak vrátenie dane sa nerealizuje priamo, ale prostredníctvom odpočítania dane na vstupe od dane na výstupe (Ambrož, 2011).

Otázkou princípu zdaňovania sa zaoberalo mnoho ekonómov vychádzajúc z nadčasového učenia Adama Smitha. Najčastejšie analyzovanými princípmi zdaňovania je

napríklad administratívna jednoduchosť. Jej kritériom je reakcia na zložitost' a nebezpečenstvo nepriehľadnosti daňového systému, a tým aj väčších možností legálnych daňových únikov, ktoré ovplyvňujú výšku nepriamych nákladov. Ako druhý princíp uvedieme flexibilitu, pretože zmeny sociálno-ekonomických a politických podmienok vyžadujú aj zmeny v daňových sadzbách, ktoré sa stávajú predmetom ostrých politických diskusií hlavne v predvolebnom období. Reakcia daní na nové ekonomické podmienky je pomerne zložitý proces. Pre niektoré typy daní je prispôsobenie jednoduché, v niektorých prípadoch dokonca automatické. Ak sa v dôsledku poklesu výkonnosti ekonomiky ako celku znižujú príjmy obyvateľov, znižuje sa aj priemerná daňová sadzba. Príjmy do štátneho rozpočtu klesajú. V období ekonomického rastu sa vďaka progresívnemu zdaneniu príjmy do štátneho rozpočtu zvyšujú. Ďalším princípom zdaňovania je politická priehľadnosť, pretože je dôležité kto daň skutočne platí, lebo osoby ktorým zo zákona plyní povinnosť platiť daň a osoby ktoré nesú daňové bremeno, môžu byť rozdielne. Ako poslednú môžeme uviesť požiadavku spravodlivosti. Pojem spravodlivosť je sociálno-etická kategória a je veľmi náročné ju jasne vysvetliť. Avšak vo verejnej diskusií môžeme spravodlivú daň chápať ako takú, ktorá ukladá rovnaké daňové povinnosti ľuďom s rovnakou schopnosťou platiť (Medved' a kolektív, 2011).

**Obr. 2.1 Princíp fungovania DPH**



Zdroj: vlastné spracovanie

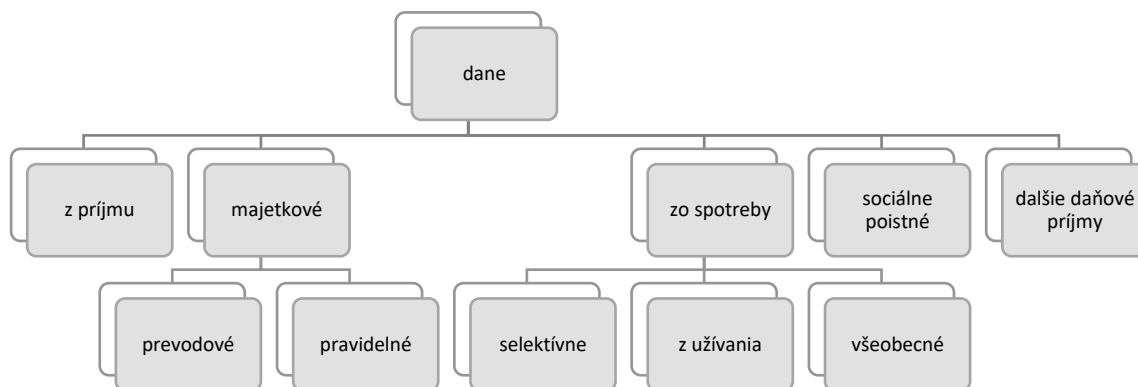
### 2.3.2 Daňový systém ČR

Daňový systém môžeme charakterizovať ako súbor niekoľkých menších daní, ktoré majú medzi sebou rôzne väzby. Je to súhrn všetkých daní ktoré sa vyberajú, spravidla štátom. Obsahuje taktiež vzťahy a pravidlá medzi jednotlivými daňami podľa ktorých sa vyberajú. Na dobrý daňový systém sa kladie množstvo požiadaviek pričom základnou je naplniť štátny

rozpočet pre zabezpečenie dostatočného daňového výnosu. Podľa (Vančurová, Láchová, 2018) existuje však aj rada iných:

- zabezpečenie dostatočného daňového výnosu,
- daňová spravodlivosť,
- daňová efektívnosť,
- právna perfektnosť,
- jednoduchosť a zrozumiteľnosť,
- transparentnosť,
- pružnosť,
- predvídateľnosť,
- odolnosť proti daňovým únikom.

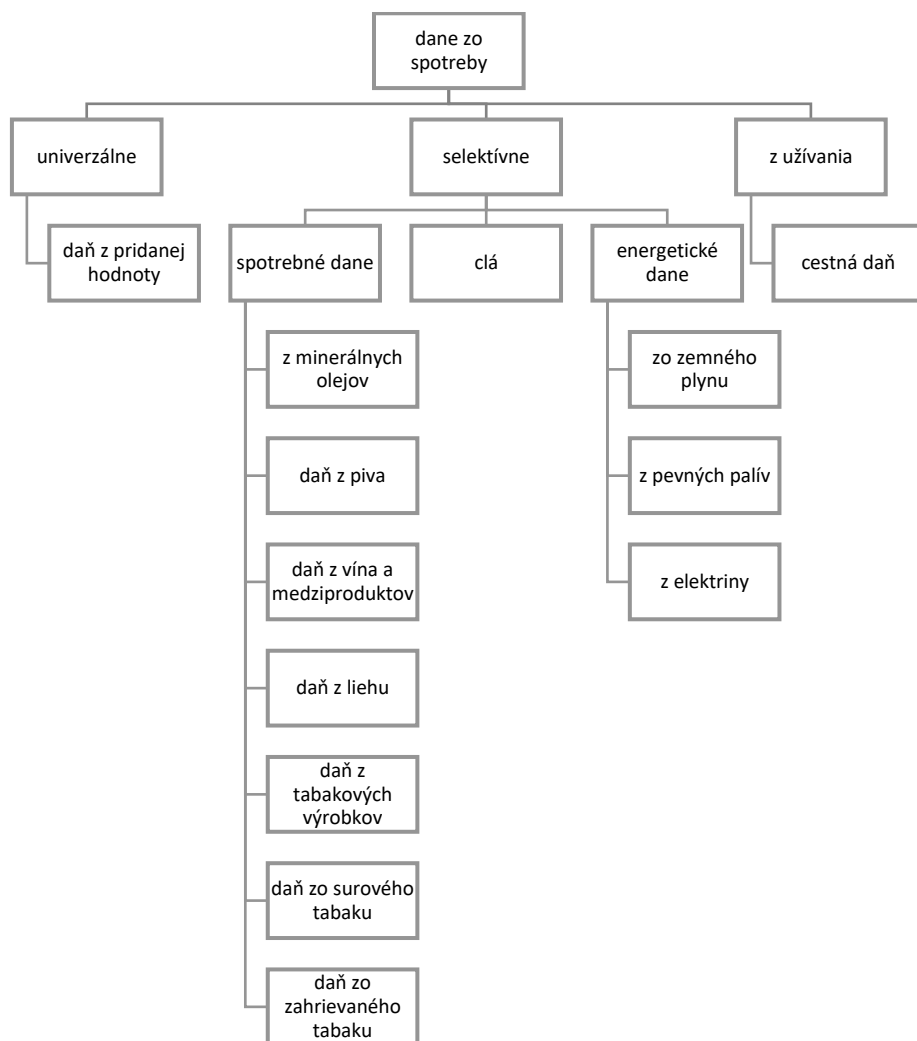
## Obr. 2.2 Dane daňového systému ČR



Zdroj: Vančurová, Láchová (2018 s. 57), vlastné spracovanie

Nepriame dane sa tradične nazývajú dane, ktorých objektom je spotreba. Rozdeľujeme ich na všeobecné a selektívne. V nasledujúcom Obr. 2.3 sú znázornené tie dane zo spotreby ktoré sa v súčasnom systéme ČR uplatňujú.

**Obr. 2.3 Nepriame dane v Českej republike**



Zdroj : Vančurová, Láchová (2018, str. 62), vlastné spracovanie

V Obr. 2.3 môžeme nájsť dve pomerne nové položky týkajúce sa spotrebnej dane. Prvou je daň zo surového tabaku. Do zákona č. 353/2003 bola 1. 1. 2016 zavedená novela zákona ktorá prikazuje odvádzať daň aj z tejto položky, pričom platiteľom dane je osoba ktorá použila alebo u ktorej bol zistený surový tabak. V § 131a až § 131g zákona o spotrebných daniach, nájdeme podrobne popísané všetky náležitosti týkajúce sa tejto dane.

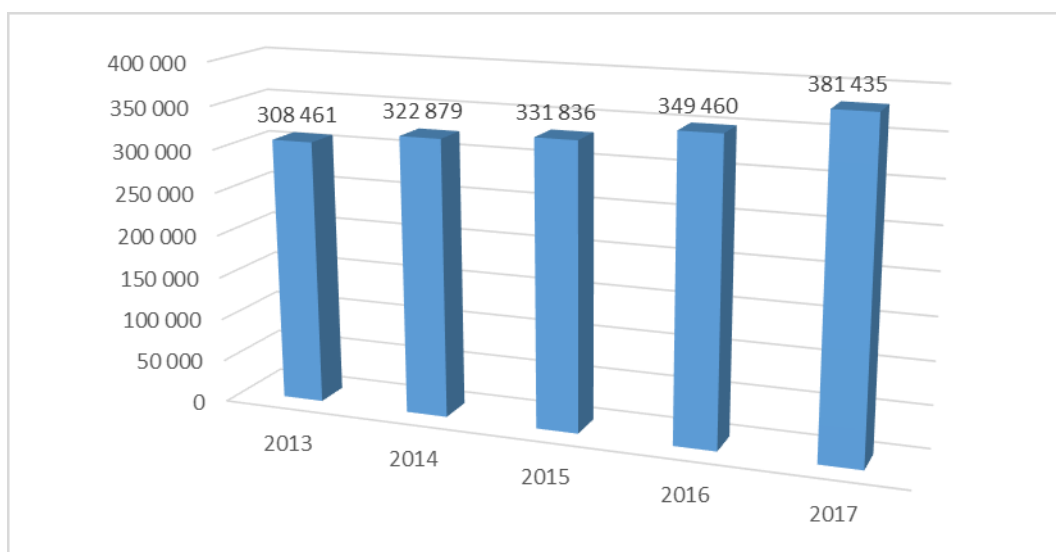
Ďalšou neharmonizovanou daňou hneď vedľa dane zo surového tabaku je daň zo zahrievania tabakových výrobkov. Vychádza sa z úpravy spotrebnej dane z tabakových výrobkov avšak pre zahrievané tabakové výrobky sa okrem predmetu a sadzby dane zakotvuje

iba špeciálna úprava. Od 1.1. 2019 nadobudla táto úprava zákona účinnosť, ale aplikovala sa až 15. februára 2019 aby mali odberatelia dostatočný priestor na zaobstaranie a nalepenie tabakových nálepiek. Nakladanie so zahrievanými tabakovými výrobkami bez tabakovej nálepky bude možné do 31. júla 2019 (Ministerstvo financií ČR, 2018).

### 2.3.3 Príjmy DPH v ČR

DPH je pre štátny rozpočet veľmi dôležitou položkou. Podľa Grafu 2.1 môžeme sledovať že príjmy štátu z DPH trvale rastú. Z údajov Finančnej správy vyplýva, že nárastu príjmov pomáha v prvom rade ekonomický rast, zavedenie kontrolného hlásenia a elektronickej evidencie tržieb. DPH patrí v ČR medzi takzvané zdieľané dane, ktorých výnosy putujú do štátneho rozpočtu ale aj do pokladní miest a krajov.

**Graf. 2.1 Vývoj inkasa DPH v rozmedzí rokov 2013 – 2017 (v mil. Kč)**



Zdroj : Generálne finančné riaditeľstvo ČR (2019), vlastné spracovanie

### 2.3.4 Správa dane a registrácia platiteľov

V ČR je DPH spravovaná paralelne dvoma inštitúciami a to Finančnou a Colnou správou ČR. Jediným prípadom kedy vystupuje Colná správa ako správca tejto dane, je pri

dovoze tovarov z tretích krajín, kedy deklarant nie je v ČR registrovaný ako platiteľ DPH, podľa príslušného zákona. Správa daní je kľúčovou úlohou Finančnej správy tvorenou sústavou orgánov, ktoré sú podriadené Ministerstvu financií. Orgánmi Finančnej správy sú Odvolávacie finančné riaditeľstvo, Špecializovaný finančný úrad, Finančné úrady a Územné pracovisko. Odvolávacie finančné riaditeľstvo so sídlom v Brne vykonáva pôsobnosť pre celú ČR. Jeho úlohou je najmä riadenie správnych deliktov, vedenie evidencie a registrov potrebných pre výkon pôsobnosti orgánov Finančnej správy. Špecializovaný finančný úrad vykonáva správu daní, prevádza výnosy daní, ktoré vyberá, vymáha, ktoré nie sú príjmom štátneho rozpočtu a mnohé iné ďalšie činnosti. Finančné úrady a územné pracoviská, ktoré sa nachádzajú v sídlach finančných úradov, sú rozmiestnené vo všetkých 14 samosprávnych krajoch ČR (Válek, 2016).

V § 6 českého zákona o DPH vzniká povinnosť registrácie osobe povinnej k dani so sídlom v tuzemsku, ktorej obrat za najviac 12 bezprostredne predchádzajúcich po sebe idúcich kalendárnych mesiacov presiahne 1000 000 Kč. Táto osoba sa stáva platiteľom dane od prvého dňa druhého mesiaca nasledujúcom po mesiaci v ktorom bol prekročený stanovený obrat. V praxi sa môžu vyskytnúť prípady, kedy sa povinne stávame platiteľom DPH aj z iných dôvodov, napríklad pri nadobudnutí majetku privatizáciou prípadne ak pokračujeme v podnikaní po zomrelej osobe, ktorá bola platiteľom DPH. Tieto, ale aj menej časté prípady sú vymenované v § 6b až § 6e českého ZDPH. Sú prípady, kedy nemusíme byť platiteľom DPH ale iba identifikovaná osoba. Tou sa staneme pri nákupe tovaru nad 326 000 Kč, alebo prijatím služby od osoby mimo tuzemska, prípadne poskytnutím služby s miestom plnenia v inom členskom štáte EÚ. Registráciu je nutné previesť do 15 dní po skončení kalendárneho mesiaca v ktorom sme prekročili stanovený obrat.

### **2.3.5 Kontrolné hlásenie DPH**

Pre platiteľov DPH vznikla s účinnosťou od 1.1. 2016 povinnosť podať kontrolné hlásenie. Ide o špeciálne daňové potvrdenie ktoré nenahradzuje riadne daňové priznanie k DPH ani súhrnné hlásenie. Toto potvrdenie je podávané len elektronicky, v stanovenom formáte a jeho zavedením došlo k náhrade pôvodného samostatného výpisu z evidencie pre účely DPH. Súčasťou kontrolného hlásenia je okrem výšky DPH a ZD, napríklad daňové identifikačné číslo (ďalej len DIČ) dodávateľa a odberateľa, alebo deň kedy má platiteľ povinnosť priznať DPH.

Spolu s ním podávajú podnikatelia aj klasické daňové priznanie (ďalej len DAP) za predchádzajúci mesiac a doplácajú daň. Pokiaľ je podávané nulové daňové priznanie tak nevzniká povinnosť podania kontrolného hlásenia. Údaje v kontrolnom hlásení musia plne odpovedať hodnotám, ktoré sú uvedené v konkrétnych riadkoch DAP.

Zavedenie kontrolného hlásenia sa predovšetkým snaží o zamedzenie karuselových podvodov. Tieto podvody sa významnou časťou podieľajú na únikoch DPH. Karuselovým podvodom býva pripisovaný najväčší podiel na daňových únikoch na DPH. Radia sa do skupiny tzv. MTIC podvodov (missing trader intra-community frauds), čo v doslovnom preklade znamená intrakomunitárny podvod chýbajúceho obchodníka. Páchatelia MTIC podvodu pri svojej činnosti využívajú oslobodenie od DPH pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služby do iného členského štátu a možnosti uplatnenia nároku na odpočet DPH pri obstaraní tovaru alebo služby z iného členského štátu. Tieto podvody fungujú tak že subjekt nazývaný ako chýbajúci obchodník ktorý si obstará tovar z iného členského štátu, z ktorého nezaplatí DPH, predá ho ďalej, často cez veľké množstvo medzičlánkov. Na konci reťazca sa nachádza ďalší obchodník, ktorý tovar dodá do iného členského štátu a zo štátu legálne vyláka finančné prostriedky tým, že si uplatní nárok na odpočet DPH na vstupe (Šefčík, 2018).

Podľa § 101c českého ZDPH má povinnosť podať kontrolné hlásenie:

- platiteľ ktorý uskutočnil zdaniteľné plnenie s miestom plnenia v tuzemsku, alebo prijal úplatu pred dňom uskutočnenia tohto plnenia,
- prijal zdaniteľné plnenie s miestom plnenia v tuzemsku, alebo poskytol úplatu pred dňom uskutočnenia tohto plnenia.
- vo zvláštnom režime pre investičné zlato :
  1. prijal sprostredkovateľskú službu, u ktorej bola uplatnená daň,
  2. uskutočnil dodanie investičného zlata oslobodené od dane, u ktorého má nárok na odpočet dane,
  3. investičné zlato vyrobil alebo zlato premenil na investičné zlato.



### 2.3.6 Predmet dane

Všetko čo podlieha nejakej forme zdanenia v rámci aktuálne platnej daňovej sústavy, sa dá charakterizovať ako predmet dane. Teraz si vymenujeme plnenia, ktoré sú predmetom dane a taktiež podmienky, za ktorých sa vymenované plnenia stávajú predmetom dane. V súčasnosti je predmet dane plne harmonizovaný podľa článku 2 smernice Rady 2006/112/ES, zo dňa 28. novembra 2006.

Predmetom dane rozumieme podľa § 2 českého ZDPH:

- dodanie tovarov za úplatu osobou povinnou k dani, ktorá jedná ako taká, v rámci uskutočňovania ekonomickej činnosti s miestom plnenia v tuzemsku,
- poskytnutie služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutočňovania ekonomickej činnosti s miestom plnenia v tuzemsku,
- obstaranie
  1. tovaru z iného členského štátu za úplatu uskutočnené v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutočňovania ekonomickej činnosti, alebo právnickou osobou nepovinnou k dani,
  2. nového dopravného prostriedku z iného členského štátu za úplatu osobou nepovinnou k dani,
- dovoz tovarov s miestom plnenia v tuzemsku.

V českom zákone o DPH môžeme v § 2a sledovať prípady kedy obstaranie tovaru z iného členského štátu nie je predmetom dane. Ak obstaranie tovaru z iného členského štátu nie je predmetom dane tak osoba ktorá tento tovar obstaráva, môže podľa § 2b samostatne rozhodnúť že toto obstaranie predmetom dane je.

V § 3 sa pojednáva o územnej pôsobnosti DPH keď :

- tuzemsko – je územím ČR,
- členský štát – je územie členského štátu EÚ s výnimkou ČR,

- tretie zeme – územie mimo územie EÚ,
- územia EÚ,
- niektoré zeme ktoré sú podľa § 3 odst.2 českého ZDPH vylúčené a naopak § 3 odst. 3 ZDPH.

Nasledujúci § 4 českého ZDPH veľmi podrobne popisuje vymedzenie jednotlivých základných pojmov aby sa v zákone dalo ľahko orientovať (Pitner, 2017).

V oboch štátoch ktoré v tejto bakalárskej práci porovnávame je v súčasnosti vymedzenie predmetu dane rovnaké od okamžiku prijatia najnovších zákonov účinných dňom vstupu ČR aj SR do EÚ.

### **2.3.7 Osoba povinná k dani**

V hlave III. smernice č. 2006/112/ES Článok 9, je osoba povinná k dani charakterizovaná ako každá osoba, ktorá nezávisle a na akomkoľvek mieste vykonáva ekonomickú činnosť, odhladiac od účelu alebo výsledkov tejto činnosti. „Ekonomická činnosť“ je podľa § 5 českého ZDPH sústavná činnosť výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby, za účelom získavania pravidelného príjmu, predovšetkým činnosť spočívajúca vo využití hmotného a nehmotného majetku za účelom získavania pravidelného príjmu. Okrem osôb vyššie uvedených je zdaniteľnou osobou každá osoba, ktorá príležitostne dodá nový dopravný prostriedok, ktorý bol nadobúdateľovi odoslaný alebo prepravený predávajúcim, nadobúdateľom alebo na ich účet do miesta určenia mimo územia členského štátu, ale na území Spoločenstva. V roku 2008 však bola 1. januára v súlade s Článkom 11 smernice 2006/112/ES do českej legislatívy zavedená možnosť skupinovej registrácie DPH, ktorý nájdeme v § 5a českého ZDPH. Jedná sa o skupinu spojených osôb so sídlom, miestom podnikania alebo prevádzkarňou na území ČR. Skupina je považovaná ako samostatná osoba povinná k dani. Osoby v rámci skupiny môžu byť spojené kapitálovo alebo inak. Pri kapitálovom spojení sa jedna osoba priamo alebo nepriamo podieľa na kapitále alebo hlasovacích právach druhej osoby, prípadne viacerých osôb a tento podiel predstavuje 40% základného kapitálu alebo 40 % hlasovacích práv týchto osôb. Inak spojenými osobami rozumieme také osoby, na vedení ktorých sa podieľa aspoň jedna zhodná osoba. Každá skupina

musí mať svojho zastupujúceho člena, so sídlom v ČR. Vytvorenie skupiny je dobrovoľné a platia pre ňu rovnaké pravidlá ako pre jednotlivého platiteľa DPH. V § 5 českého ZDPH je uvedené že za samostatnú osobu povinnú k dani sa považuje aj hlavné mesto Praha a každá jeho mestská časť či prevádzkovatelia rozhlasového a televízneho vysielania.

V českej legislatíve sa môžeme stretnúť aj s pojmom „identifikovaná osoba“. Jedná sa o nový pojem ktorý vznikol v súvislosti s fungovaním jednotného trhu EÚ a pri cezhraničných obchodoch. V ČR sa touto problematikou zaoberá § 6g a § 6i ZDPH. Zo zákona vyplýva že zdaniteľná osoba ktorá nie je platcom alebo právnická osoba nepovinná k dani sú identifikovanými osobami pokiaľ v tuzemsku obstarávajú tovary z iného členského štátu, ktoré sú predmetom dane, okrem tovaru obstaraného prostrednou osobou v rámci zjednodušeného postupu pri dodaní tovarov na území EÚ formou trojstranného obchodu, odo dňa prvého obstarania tohto tovaru. Zdaniteľná osoba so sídlom alebo prevádzkou v tuzemsku, ktorá nie je platcom je identifikovanou osobou odo dňa prijatia zdaniteľného plnenia s miestom plnenia v tuzemsku, od osoby neusadenej v tuzemsku pokiaľ sa jedná o poskytnutie služby, dodanie tovaru s inštaláciou alebo montážou, alebo dodanie tovaru sústavami alebo sieťami. Identifikovanou osobou sa stáva aj tá osoba ktorá poskytne službu s miestom plnenia v inom členskom štáte a zároveň táto služba nie je v danom štáte oslobodená od DPH. Podľa § 108 českého ZDPH, sú osoby identifikované k dani povinné priznať daň, avšak nie sú povinné sa zaregistrovať k dani do doby, kým presiahnu obrat 1 000 000 Kč za 12 po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov a tým pádom sa z nich stávajú platitelia dane.

Obratom sa podľa § 4a českého ZDPH rozumie:

- súhrn úplat bez dane, vrátane dotácie k cene, ktoré osobe povinnej k dani náleží za uskutočnené plnenia s miestom plnenia v tuzemsku,
- zdaniteľné plnenia,
- plnenia oslobodené od dane s nárokom na odpočet dane,
- plnenia oslobodené od dane bez nároku na odpočet dane podľa § 54 a § 56a, ak nie sú doplnkovou činnosťou uskutočňované príležitostne.

### **2.3.8 Zdaniteľná udalosť a vznik daňovej povinnosti**

Hlava VI smernice č. 2006/112/ES v ktorej je vznik a zánik daňovej povinnosti harmonizovaný, sa ďalej člení na dodanie a poskytnutie služby, o ktorej sa pojednáva v druhej kapitole. Podľa článku 63 tejto smernice je zdaniteľná udalosť a takisto aj daňová povinnosť uskutočnená dodaním tovaru alebo poskytnutím služby. Členské štáty si však môžu podľa tejto smernice stanoviť, že v prípade určitých plnení alebo určitých kategórií osôb povinných k dani, vzniká daňová povinnosť najneskôr v deň vyhotovenia faktúry, alebo v deň prijatia platby, alebo v stanovenej lehote po dni vzniku zdaniteľnej udalosti. Pri obstaraní tovarov v rámci Spoločenstva vzniká zdaniteľné plnenie okamžikom uskutočnenia obstarania tovaru vo vnútri Spoločenstva. Pre nadobudnutie tovaru a pre dovoz tovaru sú dané pevné pravidlá bez možnosti voľby ktoré upravujú články 68 až 71 tejto smernice.

V § 21 českého ZDPH je stanovené, že platiteľ je povinný priznať daň k dňu uskutočnenia zdaniteľného plnenia alebo ku dňu prijatia protihodnoty podľa toho, ktorý deň nastane skôr. ČR tak učinila v súlade s článkom č. 66 smernice 2006/112/ES. Následne platca uvedie daň v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikla povinnosť daň priznať (Pitner, 2017).

### **2.3.9 Miesto plnenia**

Miesto plnenia je dôležitým pojmom, pretože určuje, ktoré z národných systémov štátu konkrétne plnenie zdaní, u ktorého nie je predmetom dane, alebo ktorý ho od dane oslobodí. Preto je úprava v rámci harmonizácie nesmierne dôležitá, aby nedochádzalo k dvojitému zdaneniu, prinajhoršom k tomu, aby nebolo dané plnenie zdanené vôbec. Význam miesta zdaniteľného plnenia je dôležitý hlavne z dôvodu, aby bolo inkaso z daného plnenia spravodlivo alokované do štátu kde bolo spotrebované a tým sa zaistil cieľ zdanenia konečnej spotreby. Smernica Rady č. 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH, pojednáva o základných princípoch a určuje : dodanie tovaru má miesto plnenia tam, kde sa tovar nachádza, alebo kde začína jeho preprava. Poskytnutie služby má miesto zdaniteľného plnenia tam, kde má sídlo poskytovateľ služby. Zahraničné transakcie nepodliehajú dani ani v prípade, ak ich uskutočňuje domáci podnikateľ, naopak domáce transakcie sú predmetom dane aj v prípade, že ich

uskutočňuje zahraničný podnikateľ. Tieto princípy sú však len základné, podmienené rôznymi výnimkami. V prípade, že zdaniteľné plnenie prekračuje hranice jedného štátu, teda sa účastní v roli poskytovateľa a príjemcu osoby rôznych štátov, alebo sa plnenie uskutoční v inom štáte než je ČR, môžeme postupovať podľa nasledujúcich pravidiel:

- podľa skutočnosti v prípade, že odberateľ z členského štátu ES neposkytne svoje DIČ,
- pri poskytnutí DIČ odberateľom z iného členského štátu Európskeho spoločenstva sa miesto plnenia vo väčšine prípadov presúva do štátu odberateľa.

### **Dodanie tovaru ( § 7 až 8 českého ZDPH)**

Pri dodaní tovaru bez prepravy platí vyššie uvedený princíp, že miesto zdaniteľného plnenia je tam, kde sa tovar nachádza v dobe dodania. V prípade spojenia s prepravou je miesto zdaniteľného plnenia tam, kde sa preprava začína uskutočňovať. Ak je tovar obstaraný z iného členského štátu Európskeho spoločenstva miesto zdaniteľného plnenia je tam, kde končí preprava. U intrakomunitárnych dodávok tovaru má jedna dodávka tovaru dve miesta plnenia a to v štáte odoslania, kde sa preprava začína a miesto kde sa preprava končí. Nehnuteľnosti majú miesto zdaniteľného plnenia tam kde sa nachádzajú. Ak zasielame tovar osobám, ktoré nie sú v inom štáte Európskeho spoločenstva registrované k dani, je vo všeobecnosti miesto zdaniteľného plnenia tam, odkiaľ bol tovar odoslaný.

### **Poskytnutie služby (§ 9 až 10 českého ZDPH)**

Ak poskytujeme služby platí princíp, že miesto zdaniteľného plnenia je tam, kde sa nachádza sídlo, prevádzka alebo bydlisko poskytovateľa služby. Služby týkajúce sa nehnuteľností majú miesto zdaniteľného plnenia tam, kde sa nehnuteľnosti nachádzajú. U prepravy osôb je miesto zdaniteľného plnenia tam, kde sa preprava osôb uskutočňuje. Každý štát si teda zdaňuje kilometre najazdené na svojom území. Ak je preprava uskutočňovaná medzi členskými štátmi EÚ, je miesto zdaniteľného plnenia tam, kde sa táto preprava začína. Ak

poskytneme služby zahraničnej osobe, alebo osobe registrovanej k DPH v inom členskom štáte, tak je miesto zdaniteľného plnenia sídlo alebo bydlisko príjemcu služby. Ak je niektorá z vyššie uvedených služieb poskytnutá českému platiteľovi, osobe povinnej alebo identifikovanej k dani osobou, ktorá tu nie je registrovaná, je miesto plnenia v tuzemsku.

### 2.3.10 Režim prenesenia daňovej povinnosti

Daň nie je vyberaná z celého obratu ale iba z toho, čo bolo k hodnote statku na danom stupni spracovania pridané. Zdaňuje sa iba pridaná hodnota. To čo vytvorenú hodnotu tvorí je často veľmi náročné určiť. Môžu to byť náklady spojené s pracovnou silou, alebo zisková prirážka. DPH sa vyberá pomocou platiteľa dane, ktorý je nositeľom daňového bremena. Platiteľ dane musí vybrať daň od iných osôb a vyberá ju takým spôsobom, že ju zahrnie do cien svojich predajov. Z toho dôvodu musíme daň stanoviť za každý jednotlivý predaj a nie len jedenkrát za celé zdaňovacie obdobie (Vančurová, Láchová, 2018).

**Tab. 2.1 Základný model fungovania DPH**

Text	nákupy = vstupy		predaje = výstupy		odvedie do ŠR =
	Cena bez dane	daň	Cena bez dane	daň	Rozdiel
<b>Poľnohospodár</b>	-	-	20 000	2 000	2 000
<b>Výrobca</b>	20 000	2 000	50 000	5 000	3 000
<b>Obchodník</b>	50 000	5 000	60 000	6 000	1 000
<b>Celkom</b>		7 000		13 000	6 000

Zdroj: Vančurová, Láchová (2018, s. 297), vlastné spracovanie

V Tab. 2.1 je zobrazené zjednodušené fungovanie DPH. Tento systém spočíva v tom, že jednému subjektu vznikne povinnosť priznať a uhradiť štátu daň a jeho odberateľovi vznikne nárok na odpočet tejto dane, pretože musí zaplatiť túto cenu vrátane dane. Keďže je DPH súčasťou cien tovarov a služieb, je citlivá na daňové úniky. Ak osoba ktorá má povinnosť odvieť daň na výstupe, ju neodvedie a zároveň odberateľ si uplatní nárok na odpočet tejto dane, bude štát v tomto prípade škodný dvojnásobne. V poslednom období sa pre zamedzenie daňových únikov začal presadzovať alternatívny model, kedy povinnosť odvieť daň nemá

dodávateľ ale odberateľ. Teda DPH na dodané tovary a služby nezaplatíme svojmu dodávateľovi, ale odvedieme ju rovno štátu. Dodávateľ na daňový doklad neuvedie výšku DPH ale napíše tam, že výšku dane je povinný doplniť a priznať odberateľ. Režim prenesenia daňovej povinnosti platí pre vybrané druhy zdaniteľného plnenia, medzi platiteľmi DPH, firmami a podnikateľmi. Prenesenie daňovej povinnosti sa netýka koncových drobných spotrebiteľov, teda súkromných osôb (Vančurová, Láchová, 2018).

Hlava IV českého ZDPH sa venuje režimu prenesenia daňovej povinnosti. V § 92a je stanovené, že platiteľ dane pre ktorého bolo zdaniteľné plnenie s miestom plnenia v tuzemsku uskutočnené, je povinný priznať daň ku dňu uskutočnenia tohto plnenia. Taktiež je povinný doplniť výšku dane v evidencií pre účely DPH a zodpovedá aj za jeho správnosť. Režim prenesenia daňovej povinnosti v prípade že platiteľ ktorý poskytol alebo prijal zdaniteľné plnenie nesplnil svoju registračnú povinnosť v stanovenej lehote, nemožno použiť do dňa nadobudnutia právnej moci rozhodnutia, ktorým je registrovaný ako platiteľ.

Trvalé použitie režimu prenesenia daňovej povinnosti je možné uplatniť podľa českého zákona č. 235/2004 Sb., o DPH na tieto položky:

- dodanie zlata (§ 92b),
- dodanie tovaru uvedeného v prílohe č. 5 k tomuto zákonu, ako napríklad odpady, struska, medený, niklový alebo hliníkový odpad vrátane spracovania v podobe čistenia, leštenia a roztriedenia (§ 92c),
- dodanie nehnuteľnej veci (§ 92d),
- poskytnutie stavebných alebo montážnych prác (§ 92e),
- ostatné prípady (§ 92ea).

### **2.3.11 Základ dane**

Pravidlá pre ZD sú pevne stanovené v článkoch 73 až 92 smernice Rady č. 2006/112/ES, ktorá členským štátom neposkytuje veľké možnosti pre významné rozdiely medzi národnými úpravami. Pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služby iných než sú uvedené v článkoch 74 až 77 tejto smernice, zahŕňa ZD všetko, čo tvorí protiplnenie, ktoré dodávateľ alebo poskytovateľ získal alebo má získať od odberateľa, príjemcu alebo tretej osoby za takéto dodanie alebo

poskytnutie služby, vrátane dotácií priamo viazaných k cene týchto plnení. Zdaniteľné plnenie znamená že platcovi dane vzniká povinnosť priznať a uhradiť daň na výstupe. Zdaniteľným plnením rozumieme aj trvalé použitie hmotného majetku na účely nesúvisiace s ekonomickou činnosťou platcu, napríklad pre jeho osobnú spotrebu. ZD zahŕňa taktiež položky ako dane, clá, dávky a poplatky, s výnimkou samotnej DPH. Následne obsahuje aj vedľajšie výdaje ako sú napríklad náklady na balenie, prepravu, poistenie a provízie. Položky ktoré naopak ZD nezahŕňa sú napríklad zníženie ceny v podobe zľavy za platbu vopred, zľavy a rabaty poskytnuté odberateľom alebo príjemcom, ktoré obdržia v okamžiku uskutočnenia plnenia. Pri dovoze je základom dane colná hodnota, ktorá je stanovená podľa platných predpisov Európskeho spoločenstva. SR a ČR nemajú rozdiely pri stanovení samotného ZD.

Podľa § 36 českého ZDPH je ZD všetko čo ako úplatu obdržal platiteľ za uskutočnenie zdaniteľného plnenia, vrátane čiastky na úhradu spotrebnej dane od osoby pre ktorú je plnenie uskutočnené a to bez dane za toto zdaniteľné plnenie. ZD v prípade prijatia úplaty pred uskutočnením zdaniteľného plnenia je čiastka prijatej úplaty znížená o daň. Do ZD sa nezahrňuje čiastka vzniknutá zaokrúhlením celkovej úplaty pri platbe v hotovosti, pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služby na celú korunu.

### 2.3.12 Výpočet DPH

Podľa § 37 českého ZDPH výpočet dane závisí od toho akým spôsobom je stanovená cena za zdaniteľné plnenie. Ak je cena stanovená bez dane, použijeme podľa § 37 odst.1 metódu „zdola“. ZD je vynásobený príslušnou sadzbou dane, teda koeficientom, ktorý popisuje vzorec 2.1. Neskôr prevedieme zaokrúhlenie a dostaneme daň na výstupe.

$$\text{Daň na výstupe} = \text{základ dane} \cdot \text{koeficient (k)} \quad (2.1)$$

$$k_1 = 0,10 \text{ (prvá znížená sadzba dane)}$$

$$k_2 = 0,15 \text{ (druhá znížená sadzba dane)}$$

$$k_3 = 0,21 \text{ (základná sadzba dane)}$$

Daň je možno vypočítať aj pomocou rozdielu čiastky odpovedajúcej výške úplaty za zdaniteľné plnenie, ktorá je vrátane dane (alebo výšku čiastky stanovenej podľa § 36 odst. 6



českého ZDPH, ktorá je vrátane dane bez zahrnutia čiastky vzniknutej zaokrúhlením celkovej úplaty pri platbe v hotovosti) a čiastkou ,ktorá sa vypočíta ako podiel čiastky a koeficientu.

$$\text{Daň na výstupe} = \text{čiastka (vrátane dane)} : \text{koeficient (k)} \quad (2.2)$$

$$k_1 = 1,21 \text{ (prvá znížená sadzba dane)}$$

$$k_2 = 1,15 \text{ (druhá znížená sadzba dane)}$$

$$k_3 = 1,10 \text{ (základná sadzba dane)}$$

Túto metódu výpočtu nazývame metódou „zhora“, pričom v súčasnom roku 1.4. 2019 došlo k novelizácii zákona o DPH, kde sa tento výpočet zmenil.

### 2.3.13 Sadzby dane

Najväčším rozdielom v úpravách jednotlivých štátov EÚ môžu vzniknúť práve v oblasti sadzieb DPH. Sazba DPH je plne harmonizovaná, vyplývajúca zo smernice EÚ. ČR okrem základnej sadzby 21 % uplatňuje od roku 2015 aj dve úrovne zníženej sadzby. Okrem prvej zníženej sadzby 15 % bola zavedená aj druhá znížená sadzba vo výške 10 % , avšak na veľmi obmedzený okruh zdanieľných plnení. Ako uvádza (Vančurová, Láchová 2018) DPH sa v poslednom desaťročí opakovane zvyšovali. Dôraz sa kladie hlavne na prvú zníženú sadzbu, ktorá je teraz 3x vyššia ako v roku 2008. Prvá znížená sadzba v ČR splňuje aj úroveň minimálnej základnej sadzby podľa pravidiel EÚ.

Len málo krajín používa iba jednu sadzbu dane, aj keď sa tento systém pokladá za administratívne menej náročný než systém s dvoma či viacerými sadzbami. Dôvody pre zavedenie viacerých sadzieb sú ale praktické. Týka sa to hlavne služieb, tie častejšie daniam unikajú a z toho dôvodu majú nižšiu sadzbu. Nižšiu sadzbu poskytovatelia služieb tolerujú viac a sú ochotnejší platiť daň, zatiaľ čo s rastom sadzieb rastie aj ich snaha po daňovom úniku. Na predmety a služby pre základnú potrebu obyvateľstva sú uvalené nižšie sadzby a v niektorých krajinách existujú dokonca aj vyššie sadzby na luxusné statky (Kubátová, 2010).

V Prílohe č. 1 sú uvedené sadzby dane v jednotlivých krajinách EÚ. Členské štáty uplatňujú základnú sadzbu DPH, ktorú stanoví každý štát ako percentuálny podiel zo ZD a ktorá

je rovnaká pre dodanie tovaru či poskytnutie služby. Rozdiely sú už na prvý pohľad značné, avšak vplyvom harmonizácie sa tieto rozdiely zmenšujú. Príliš nízke sadzby sa v krajinách EÚ nevyskytujú, (minimálna základná sadzba je 17%), ktorou disponuje Luxembursko. Daňové zaťaženie je tak vďaka vyspelej a výkonnej ekonomike nízke. ČR patrí so svojou sadzbou 21 % k priemerným krajinám EÚ.

Podľa článku 98 smernice Rady č. 2006/112/ES, môžu členské štáty EÚ uplatňovať maximálne dve znížené sadzby na tovary a služby ktoré sú uvedené v prílohe III. spomínanej smernice. Od 1. januára 2015 platia v ČR dve znížené sadzby DPH. Prvou je sadzba vo výške 15 % a druhá vo výške 10%. Je potrebné zdôrazniť, že znížené sadzby nesmú byť nižšie ako 5% a nesmú byť uplatňované na elektronicky poskytované služby.

Rok 2019 nám prináša aj menšie zmeny a tou je napríklad novela zákona ktorá bola preložená Poslaneckej snemovni ČR dňa 27. 3. 2018. Podľa súčasnej úpravy podlieha cestovné vo verejnej doprave prvej zníženej sadzbe DPH (15 %). Po novom sa teda zaradila do druhej zníženej sadzby (10%). Zdanenie totiž navyšuje cenu cestovného a pre potenciálnych zákazníkov to pôsobí demotivačne. Po presunutí do prívetivejšej daňovej sadzby môže teda dôjsť k zlacneniu cestovného, prípadne k zachovaniu jeho ceny. Ušetrené prostriedky potom môžu viesť k navýšeniu miezd vodičov vo verejnej doprave, ktorých je momentálne v ČR nedostatok. Vyhlásenie v zbierke zákonov prebehlo 17. 1. 2019 a účinnosť táto novela nadobudla 1. 2. 2019.

### **2.3.14 Oslobodenie od dane**

V princípe funguje DPH tak, že osoba registrovaná k tejto dani priznáva DPH pri predaji od ktorých si ale môže odčítať DPH zo svojich nákupov od iných platcov. V konečnom dôsledku teda platca odvedie do štátnej pokladnice iba DPH zo svojej „pridanej hodnoty“, teda z rozdielu predajných a nákupných cien. V prípade oslobodenia od dane je plnenie platiteľa síce oslobodené od DPH na výstupe, ale za cenu straty nároku na odpočet na vstupe. Princíp oslobodenia od DPH bez nároku na odpočet dane má svoju pozitívnu stránku. Platiteľ dane je zvýhodnený na trhu tým, že jeho produkt nie je zaťažený DPH a môže ho teda ponúkať za zvýhodnenú cenu. Na druhej strane ale dotýčny platiteľ nemá možnosť odpočtu DPH

u zdaniteľných plnení od iných platiteľov. Oslobodenie od dane bez nároku na odpočet dane platí vtedy, ak platiteľ prijaté zdaniteľné plnenie použije pre účely ktoré nesúvisia s uskutočňovaním jeho ekonomických činností, alebo s ním súvisia ale sú oslobodené od dane bez nároku na odpočet dane podľa § 51 českého ZDPH, prípadne ide o reprezentáciu podľa § 72 odst. 4 českého ZDPH, v náväznosti na § 25 odst. 1t ZDPH, s výnimkou § 13 odst. 8c českého ZDPH – darčeky v rámci ekonomickej činnosti.

Podľa § 51 českého ZDPH sú plnenia oslobodené bez nároku na odpočet dane:

- základné poštové služby a dodanie poštových známok,
- finančné činnosti - prevod cenných papierov, prijímanie vkladov od verejnosti, poskytovanie úverov a pôžičiek,
- penzijné činnosti - poskytovanie doplnkového penzijného sporenia, poskytovanie penzijného pripoistenia a ich sprostredkovanie,
- poisťovacie činnosti - poskytovanie poistenia a zaistenia a služby s nimi súvisiace,
- dodanie nehnuteľnej veci,
- nájom nehnuteľnej veci,
- výchova a vzdelávanie, od dane je oslobodené dodanie tovaru alebo poskytnutie služby uskutočňované v rámci výchovy a vzdelávania,
- zdravotné služby a dodanie zdravotného tovaru, od dane je oslobodené zdravotné poistenie podľa zákona o verejnom zdravotnom poistení,
- sociálna pomoc - sociálne služby podľa zvláštného právneho predpisu,
- prevádzkovanie hazardných hier - prevádzkovanie hazardných hier podľa zákona upravujúceho hazardné hry, s výnimkou služieb súvisiacich s ich prevádzkovaním zaist'ovaných pre prevádzkovateľa inými osobami,
- ostatné plnenia oslobodené od dane, bez nároku na odpočet dane - poskytovanie rôznych druhov služieb,
- dodanie tovaru, ktoré bolo použité pre plnenie oslobodené od dane bez nároku na odpočet dane, a tovaru u ktorého nemá platiteľ nárok na odpočet dane.

Na druhej strane rozoznávame plnenia s nárokom na odpočet dane, ktoré sa nachádzajú v § 63 českého ZDPH. U prijatých zdaniteľných plnení použitých k uskutočneniu oslobodených plnení s nárokom na odpočet dane je platiteľ oprávnený uplatniť odpočet dane na vstupe v plnej výške. Patria medzi ne :

- dodanie tovaru do iného členského štátu (§ 64 ZDPH), za podmienky, že je dodaný osobe registrovanej k dani (ďalej len ORD) v inom členskom štáte, alebo ide o dodanie nového dopravného prostriedku do iného členského štátu (§ 64/2 ZDPH),
- vývoz tovaru (§ 66) – vývoz tovaru mimo EÚ,
- poskytnutie služby do tretej zeme (§ 67) – osobe ktorá nemá v tuzemsku sídlo, ani prevádzku s miestom plnenia v tuzemsku,
- preprava a služby priamo viazané na dovoz a vývoz tovaru (§ 69),
- preprava osôb (§ 70) – medzi jednotlivými členskými štátmi, medzi členskými štátmi a tretími zemami,
- dovoz tovaru (§ 71 g) – pokiaľ je ukončenie odoslania alebo prepravy tovaru v jednotlivých členských štátoch a dodanie do jednotlivých členských štátov je oslobodené podľa § 64 českého ZDPH.

## **Odpočet dane**

Podľa § 72 českého ZDPH si môže platiteľ odčítať daň na vstupe v prípade prijatého zdaniteľného plnenia, ktoré použije pre účely napríklad zdaniteľných plnení, dodanie tovaru alebo poskytnutie služby s miestom plnenia v tuzemsku, plnenia oslobodené od dane s nárokom na odpočet dane s miestom plnenia v tuzemsku. Platiteľ dane je povinný mať splnené všetky podmienky nachádzajúce sa v § 73 českého ZDPH. Platiteľ dane musí mať všetky daňové doklady na obstaranie majetku vystavené dodávateľom a zároveň platiteľom dane. Nárok na odpočet dane nie je možné uplatniť po uplynutí lehoty 3 rokov. Lehota pre odpočet dane začína od zdaňovacieho obdobia nasledujúceho po vzniku nároku na odpočet dane.

## Nárok na odpočet dane pri registrácii

Podľa § 79 českého ZDPH má osoba povinná k dani nárok na odpočet dane u prijatého zdaniteľného plnenia v prípade, že bolo obstarané v období 12 po sebe idúcich kalendárnych mesiacov pred dňom, kedy sa stala platiteľom. Toto zdaniteľné plnenie však musí byť k danému dňu súčasťou obchodného majetku. Podmienky podľa ktorých sa riadime pri odpočte dane sú uvedené v § 72 až 78 českého ZDPH. Pre výpočet nároku na odpočet sa použije nasledujúci vzorec:

$$N = \frac{DPH \cdot (UNO_1 - UNO_2)}{5(10)} \cdot Z \quad (2.3)$$

N – nárok na odpočet

UNO1, UNO2 – ukazovatele nároku na odpočet

z – zostávajúci počet rokov

Podľa § 79 a českého ZDPH, je platiteľ povinný pri zrušení registrácie znížiť uplatnený nárok na odpočet dane pri majetku, ktorý je ku dňu zrušenia registrácie jeho obchodným majetkom, a u ktorého bol uplatnený nárok na odpočet dane.

### **3 Charakteristika dane z pridanej hodnoty v Slovenskej republike**

V tejto kapitole si podrobne popíšeme legislatívnu úpravu DPH, tentokrát na Slovensku. Predstavíme si daňovú sústavu, správu daní a naviac si v rámci tejto kapitoly porovnávame pomocou prehľadných tabuliek najvýznamnejšie rozdiely ktoré môžeme pozorovať v úprave vybraných štátov.

#### **3.1 Daňová sústava SR**

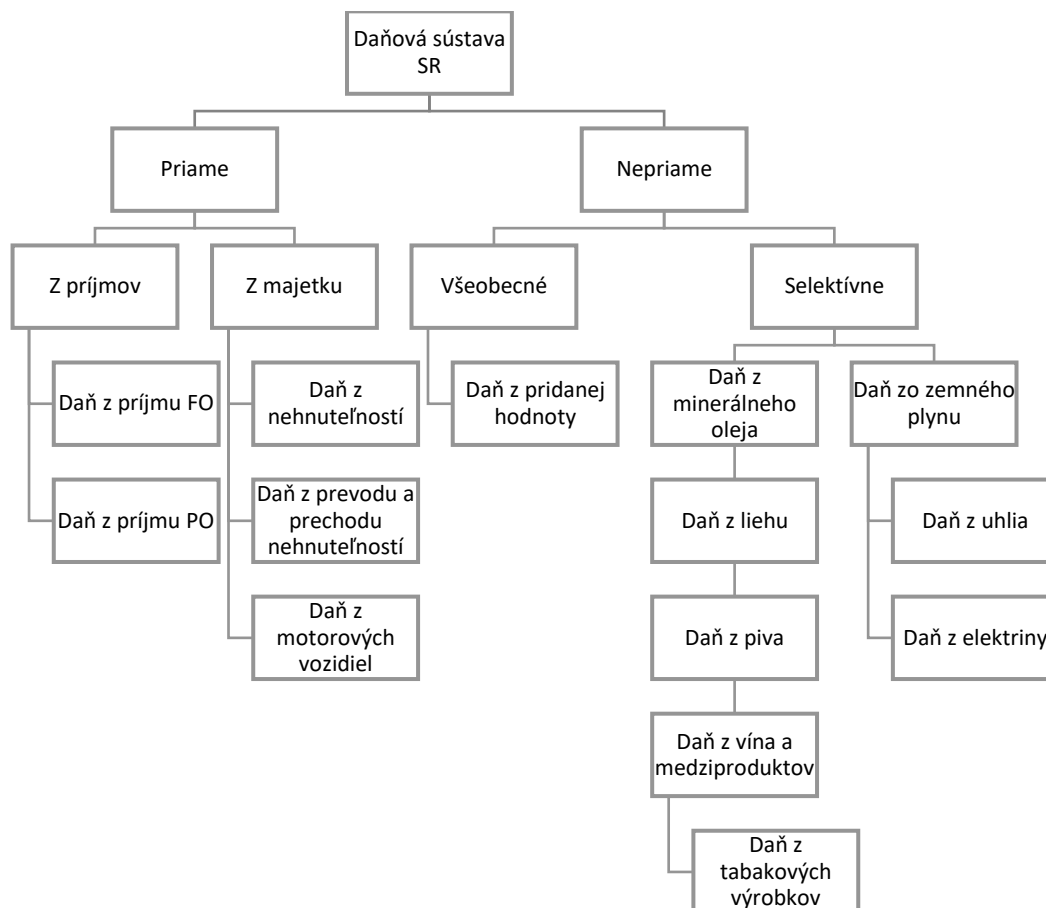
Od vzniku SR v roku 1993, prešla ekonomika na Slovensku rôznymi transformáciami a to od prechodu z centrálne plánovaného hospodárstva na trhovo riadenú ekonomiku. Vstup SR do EÚ v roku 2004 znamenal veľké zmeny v daňovej politike štátu, ktoré prispeli k posilneniu inštitútu daní. Daňový systém SR pozostáva z daňovej sústavy a daňových orgánov zabezpečujúcich výkon správy daní a napokon osobitý systém nástrojov a postupov, ktoré spomenuté orgány uplatňujú vo vzťahu k daňovým subjektom. Daňový systém SR nadobudol svoju súčasnú podobu reformou v roku 2004. Zmeny boli nasledovné:

- presun daňového bremena z priamych daní na nepriame dane,
- zrušenie darovacej dane a dane z dedičstva,
- zavedenie nižších daňových sadzieb a redukcia rôznych výnimiek, špeciálnych režimov a oslobodení,
- zrušenie progresívneho zdaňovania príjmov a zavedenie tzv. rovnej dane,
- odstránenie dvojitého zdanenia,
- odstránenie deformujúcich prvkov daňovej politiky.

Daňová sústava SR vstúpila do platnosti od 1. januára 1993 a základom pre jej vypracovanie boli zásady daňových sústav vyspelých ekonomík. Skladá sa z priamych daní, ktoré subjekty odvádzajú priamo štátu a platia ich zo svojho príjmu alebo majetku a nepriamych

daní ktoré sa odvádzajú prostredníctvom inej osoby a subjekty ich platia v cene výrobkov alebo služieb (Družba Slovensko, 2017).

**Obr. 3.1 Schéma daňovej sústavy SR**



Zdroj: Finančná správa SR (2019), vlastné spracovanie podľa platnej legislatívy

### 3.1.1 Správa dane a registrácia platiteľov

Na území SR vykonáva dohľad v oblasti DPH Finančná správa, ktorá vznikla 1. januára 2012, zlúčením Colnej a Daňovej správy. Orgánmi Finančnej správy sú Finančné riaditeľstvo SR, colné a daňové úrady a Kriminálny úrad finančnej správy. Sídлом riaditeľstva je Banská Bystrica, ktorá sa nachádza na strednom Slovensku. Cieľom činností Finančnej správy je hlavne naplňovať príjmovú časť štátneho rozpočtu SR a EÚ a taktiež sa zameriava na ochranu výdavkovej časti rozpočtu a ochranou ekonomických záujmov štátu. Hlavnou úlohou je snaha zamedziť porušovaniu colných a daňových predpisov, výkon dohľadu nad dodržiavaním

predpisov EÚ, všeobecne záväzných právnych predpisov a medzinárodných zmlúv, ktorými zabezpečuje realizáciu colnej, obchodnej, daňovej a spoločnej poľnohospodárskej politiky pri obehu tovaru v súvislosti s tretími krajinami a mnohé iné (Válek, 2016).

Povinnú registráciu platiteľov DPH upravuje § 4 slovenského ZDPH, pričom musia byť splnené nasledujúce podmienky :

- žiadateľ o registráciu musí byť FO alebo PO so sídlom na území SR, ktorá je zdaniteľnou osobou, takže vykonáva ekonomickú činnosť v zmysle zákona o DPH,
- výška dosiahnutého obratu za posledných najviac 12 predchádzajúcich po sebe idúcich kalendárnych mesiacov je 49 790 eur a viac, pričom zdaniteľná osoba je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň do 20. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci v ktorom dosiahla stanovený obrat.

Ak je osoba usadená v SR rozumieme pod tým:

- PO, ktorá má sídlo alebo prevádzkareň na území SR,
- FO, ktorá má miesto podnikania alebo prevádzkareň v SR, prípadne má na území SR bydlisko alebo sa v tuzemsku obvykle zdržiava.

Zdaniteľnou osobou rozumieme tú, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti. Ekonomickou činnosťou rozumieme každú činnosť z ktorej nám plynie príjem a zahŕňa činnosť ťažobnú, stavebnú, poľnohospodársku, ale aj prácu lekárov, právnikov, znalcov a tlmočníkov, duševnú tvorivú činnosť či športovú činnosť. Rok 2019 priniesol zmeny v definícii obratu ktorý je upravený v § 4 odst. 7 zákona o DPH. Obratom teraz rozumieme hodnotu bez dane dodaných tovarov a služieb v tuzemsku. Po 1.1. 2019 sa do obratu zahŕňa reálna hodnota dodávok predstavujúca protihodnotu v čase ich dodania. V prípade FO aj PO platí, že platby ktoré boli prijaté pred dodaním tovarov a služieb sa do obratu nezahŕňajú. Daňový úrad zaregistruje žiadateľa do 21 dní od doručenia žiadosti o registráciu, vydá mu osvedčenie o registrácii pre daň a následne mu prideli identifikačné číslo a to najneskôr do 7 dní odo dňa doručenia žiadosti. Popri povinnej



registrácií poznáme ešte dobrovoľnú registráciu, registráciu zo zákona, registráciu orgánov verejnej moci, oneskorenú registráciu a registráciu skupiny (Finančná správa SR, 2019).

### 3.1.2 Kontrolný výkaz DPH

Na Slovensku sa zaviedol kontrolný výkaz 1.1. 2014, bolo to teda o niečo skôr ako v ČR. Podľa § 78a slovenského zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH, je platiteľ DPH povinný podať kontrolný výkaz elektronickými prostriedkami za každé zdaňovacie obdobie, za ktoré je povinný podať DAP. Je povinný takto urobiť do 25 dní od skončenia zdaňovacieho obdobia.

Platiteľ nemá povinnosť podať kontrolný výkaz v prípade ak:

- nie je povinný podať DAP, (napr. ak zahraničnej osobe registrovanej pre DPH podľa § 5 alebo § 6 slovenského ZDPH nevznikne povinnosť podať DAP,
- uvádza v DAP len údaje o dodaní tovaru oslobodeného od dane podľa § 43 alebo § 47 alebo údaje o dodaní tovaru podľa § 45 slovenského ZDPH, a súčasne v ktorom neuvádza údaje o odpočítaní dane pri dovoze tovaru do tuzemska,
- podáva nulové daňové priznanie.

Kontrolný výkaz musí obsahovať údaje o daňovej povinnosti a odpočtu dane za príslušné zdaňovacie obdobie. Údaje sa vykazujú podľa vystavených faktúr, pričom v kontrolnom výkaze sa uvádzajú nasledujúce údaje:

1. identifikačné číslo pre daň odberateľa alebo dodávateľa pod ktorým bol dodaný tovar alebo poskytnutá služba,
2. poradové číslo faktúry alebo číselná identifikácia dokladov,
3. dátum dodania tovaru alebo služby alebo dátum prijatia platby, ak prijatím platby vznikla daňová povinnosť,
4. ZD a suma dane vyjadrená v eurách,
5. sadzba dane,
6. výška odpočítanej dane ,
7. druh a množstvo tovaru.

Povinnosť podať kontrolný výkaz je v oboch krajinách v podstate rovnaká. ČR je hneď v prvom odstavci uvedené že sa jedná iba o zdaniteľné plnenia s miestom plnenia v tuzemsku. Na Slovensku sa najskôr odvodzuje povinnosť podať kontrolný výkaz od povinnosti podať daňové priznanie, ale neskôr upravuje túto povinnosť taktiež iba na tuzemské plnenia. Na Slovensku je úprava viac precízna ako v ČR, pričom porovnanie náležitostí kontrolného výkazu si predstavíme pomocou Tab. 3.1.

**Tab. 3.1 Komparácia náležitostí kontrolného výkazu v rámci ČR a SR**

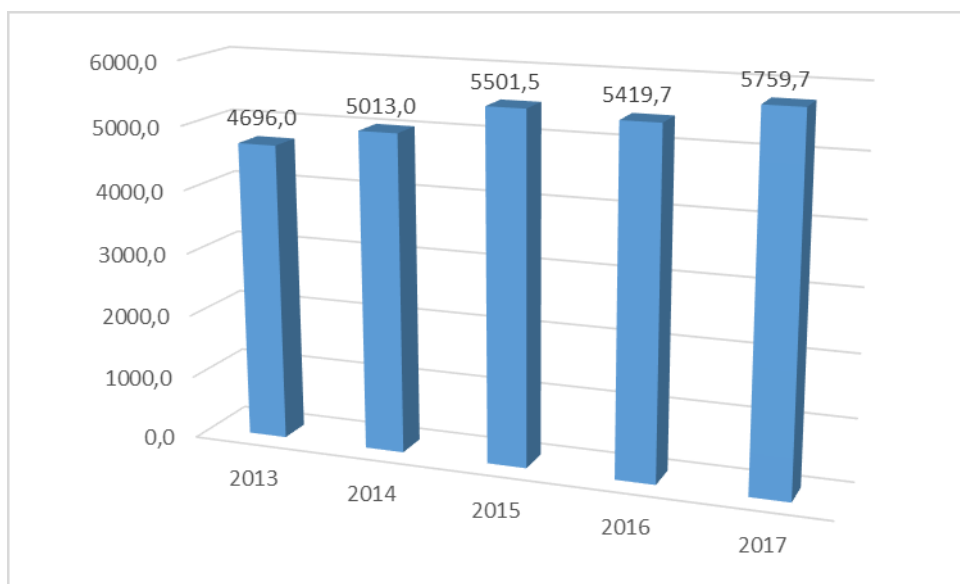
	ČR	SR
<b>Povinnosť podania</b>	rovnaká	rovnaká
<b>Zavedenie</b>	1.1.2016	1.2.2014
<b>Lehota pre podanie</b>	do 25 od konca zdaňovacieho obdobia	do 25 od konca zdaňovacieho obdobia
<b>Forma podania</b>	elektronicky	elektronicky
<b>Formát podania</b>	XML	XML
<b>Sankcie pri nepodaní KH</b>	50 000 Kč	10 000 EUR
<b>Sankcie pri opakovanom nesplnení povinností</b>	500 000 Kč	100 000 EUR
<b>Opravný kontrolný výkaz</b>	áno	áno

Zdroj: Finančná správa SK, Finanční správa CZ (2019), vlastné spracovanie

### 3.1.3 Príjmy DPH v SR

Najvyšší objem daní zaplatia občania na dani z pridanej hodnoty. V nasledujúcom grafe môžeme vidieť vývoj inkasa DPH od roku 2013 – 2017. V Grafe 3.1 uvedenom nižšie môžeme sledovať príjmy z DPH na území SR vo vybraných rokoch. Slovensko nezaznamenáva taký vysoký rast príjmov z DPH ako Česká republika. V roku 2014 môžeme sledovať medziročný nárast príjmov o 6,8% v porovnaní s rokom 2013 a tento trend pokračuje aj v roku 2015, kedy zaznamenávame medziročný nárast o 9,7%. Neskôr v roku 2016 však príjmy štátneho rozpočtu medziročne klesli o 1,5 % a v nasledujúcom roku znova rastú.

**Graf 3.1 Vývoj inkasa dane z pridanej hodnoty v rozmedzí rokov 2013 – 2017 (v mil. EUR)**



Zdroj: Iness (2019), vlastné spracovanie

### 3.1.4 Predmet dane

Predmetom dane podľa § 2 slovenského ZDPH rozumieme:

- dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku, uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu EÚ,
- dovoz tovaru do tuzemska.

Tento paragraf ďalej bližšie špecifikuje niektoré základné pojmy a oproti českému ZDPH len v krátkom rozsahu pojednáva o niektorých výnimkách v oblasti územnej pôsobnosti.

### 3.1.5 Zdaniteľná osoba

Na prvý pohľad môžeme vidieť zmenu oproti českej legislatíve kde bola zdaniteľná osoba definovaná ako osoba povinná k dani. V slovenskom zákone o ZDPH jej definíciu môžeme nájsť v § 3.

Na Slovensku bola podobne ako v ČR zavedená skupinová registrácia pre DPH, avšak udialo sa tak až 1. apríla 2009. Znenie nájdeme v § 4a a § 4b slovenského ZDPH. Podobne ako aj v ČR platí, že skupinu môže tvoriť viac zdaniteľných osôb so sídlom v tuzemsku. Slovenský ZDPH však bližšie približuje význam finančne, ekonomicky a organizačne spojených osôb. Finančne spojenými zdaniteľnými osobami sú osoby z ktorých jedna alebo viac osôb je ovládaných ovládajúcou osobou. Ekonomicky spojené osoby sú také ktorých hlavné činnosti sú vzájomne závislé alebo majú rovnaký ekonomický cieľ, alebo ak jedna osoba uskutočňuje činnosti v prospech jedného alebo viacerých členov skupiny. Organizačne spojenými osobami sú tie, na ktorých riadení sa alebo kontrole sa podieľa aspoň jedna zhodná osoba. Slovenský ZDPH sa viac zosúladiť s článkom 11 smernice Rady č. 2006/112/ES. V § 4b slovenského ZDPH nájdeme bližšie rozpísané kritéria pre registráciu skupiny kde sú vypísané jednotlivé formálne náležitosti ktoré musí obsahovať žiadosť o registráciu skupiny, práva a povinnosti členov, vystúpenie zo skupiny a iné. Pri porovnávaní právnej úpravy skupiny pre účely DPH, môžeme vidieť niektoré rozdiely. Slovensko lepšie implementovalo smernicu č. 2006/112/ES, pričom ČR zvolila inú právnu úpravu. Pri študovaní zákonov oboch zemí môžeme vidieť že Slovensko nemá až také prísne podmienky pre vstup do skupiny, pretože neuvádza žiadne percentá vlastníctva základného kapitálu či hlasovacích práv ako je tomu v ČR.

Slovenský zákon nepozná pojem „identifikovaná osoba“, avšak prípady kedy sa v ČR stane osoba osobou identifikovanou k dani sú upravené v samostatných paragrafoch. Ak zdaniteľná osoba ktorá nie je platiteľom a nadobudne v tuzemsku tovar z iného členského štátu, je povinná registrovať sa na daňovom úrade ešte pred nadobudnutím tovaru, ak jeho hodnota bez dane dosiahne v kalendárnom roku čiastku 14 000 EUR. Daňový úrad je neskôr povinný vydať zdaniteľnej osobe osvedčenie o registrácii pre daň a pridať jej identifikačné číslo najneskôr do 7 dní odo dňa doručenia žiadosti. Ako istú formu osoby identifikovanej k dani môžeme nájsť v § 3 odst. 5 slovenského ZDPH, kde každá osoba ktorá príležitostne dodá nový dopravný prostriedok z tuzemska do iného členského štátu a je ňou alebo kupujúcim alebo na

ich účet odoslaný alebo prepravený kupujúcemu, tak sa pokladá ako zdaniteľná osoba pre tento účel.

### **3.1.6 Vznik daňovej povinnosti**

Slovensko pri vstupe do EU využilo podobnú úpravu ako ČR. V § 19 slovenského ZDPH je uvedené že daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru alebo služby. Ak je platba prijatá pred dodaním tovaru alebo služby, vzniká daňová povinnosť z prijatej platby dňom prijatia platby. Splatnosť daňovej povinnosti je do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom vznikla vlastná daňová povinnosť. V prípade daňovej povinnosti ktorá vznikla osobe ktorá nie je platiteľom DPH, je lehota do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca. Splatnosť daňovej povinnosti, ktorá vznikla osobe, ktorá nie je registrovaná pre DPH, z nadobudnutia nového dopravného prostriedku z iného členského štátu, je do 7 dní od nadobudnutia nového dopravného prostriedku. Daňovú povinnosť je možné uhradiť bezhotovostným prevodom z účtu vedeného u poskytovateľa platobných služieb na príslušný účet správcu dane, prípadne v hotovosti pomocou poštového poukazu na príslušný účet správcu dane. V prípade prevýšenia celkovej výšky odpočítateľnej dane za príslušné zdaňovacie obdobie nad celkovou výškou dane za príslušné zdaňovacie obdobie nám môže vzniknúť nadmerný odpočet DPH. V prípade vzniku nadmerného odpočtu ho platiteľ odpočíta od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období (Finančná správa, 2018).

Pre určenie vzniku daňovej povinnosti využili obe zeme pomerne rovnaké možnosti. Oba systémy DPH týchto zemí sú už od svojho vzniku veľmi podobné.

### **3.1.7 Miesto plnenia**

#### **Miesto dodania tovaru (§ 13 slovenského ZDPH)**

V § 13 slovenského ZDPH nájdeme všetky základné pravidlá podľa ktorých sa určuje miesto dodania tovaru. Daňová povinnosť vzniká v tom štáte, kde je miesto dodania tovaru. Pokiaľ je dodanie tovaru spojené s odoslaním alebo prepravou tovaru, je miestom dodania miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa odoslanie alebo preprava tovaru pre osobu, pre ktorú má byť doručený, začína uskutočňovať (§ 13 ods. 1, písm. a). V prípade ak je dodanie

tovaru spojené s inštaláciou alebo montážou, je miestom dodania miesto, kde je tovar nainštalovaný alebo zmontovaný (§ 13 ods. 1 písm. b). Ak je dodanie tovaru uskutočňované bez prepravy, miestom dodania sa stáva miesto, kde sa tovar v danom čase práve nachádza (§ 13 ods. 1 písm. c). Ak sa dodanie tovaru uskutočňuje na palube lietadiel, lodí a vlakov počas osobnej prepravy na území EÚ je miestom dodania miesto, kde sa preprava začína (§ 13 ods. 1 písm. d). Pri dodaní plynu, elektriny, tepla či chladu sa používa osobitá úprava. Miestom dodania je tam, kde má obchodník sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, pre ktorú sa uvedený tovar dodáva (§ 13 ods. 1 písm. e). V prípade že sa preprava uskutočňuje v niektorom z tretích štátov, zákon osobitne určuje miesto dodania tovaru. Podľa § 13 ods. 2 slovenského ZDPH určíme, ak sa odoslanie alebo preprava začína na území tretieho štátu, považuje sa za miesto plnenia dovozcom (§ 69 ods. 8), v prípade ďalších dodaní členský štát dovozu.

### **Miesto dodania služby**

Pre správne uplatnenie DPH je taktiež dôležité miesto dodania služby. Daň patrí tomu štátu v ktorom je miesto dodania služby. Dôležitým pravidlom o ktorom pojednáva § 15 slovenského ZDPH, je skutočnosť, či je odberateľ zdaniteľnou osobou usadenou v príslušnom členskom štáte, alebo ide o nezdaniteľnú osobu. V prípade zdaniteľnej osoby ktorá by mala sídlo v inom členskom štáte, je miestom dodania služby iný členský štát. Ak má táto zdaniteľná osoba sídlo v tuzemsku, miestom dodania sa stáva tuzemsko. Ak by sa jednalo o nezdaniteľnú osobu miesto dodania by sa určilo podľa sídla, miesta podnikania alebo bydliska. Ak by bola služba dodaná z prevádzkarne dodávateľa služby, miestom dodania by bola prevádzkareň okrem jednej výnimky zo základného pravidla ktorý upravuje § 16 slovenského ZDPH. K zdaneniu služieb v rámci tuzemska dochádza ak:

- platiteľ dodá službu inému platiteľovi či podnikateľovi, ktorý má miesto podnikania v tuzemsku,
- ak platiteľ dodá službu inej ako zdaniteľnej osobe (napr. súkromnej osobe) určí sa miesto dodania služby podľa § 15 ods. 2 zákona o DPH, zdaní sa tuzemskou DPH, okrem niektorých výnimiek,
- ak ORD dodá službu v tuzemsku tuzemskému platiteľovi, službu nezdaňuje, ale príjmy zahrnie do obratu pre účely registrácie,

- ak zahraničná osoba v členskom alebo treťom štáte dodá do tuzemska služby ako napr. marketingové služby, elektronické služby, inžinierske služby a mnoho iných, slovenskému podnikateľovi, osobe registrovanej pre daň alebo platiteľovi, daň platí tento slovenský zákazník.

Pri službách dodaných do iného členského štátu je miestom dodania členský štát zákazníka. Takisto to platí aj pri službách dodaných do tretích štátov, teda tieto služby nepodliehajú dani v tuzemsku. Nie je potrebné podať ani súhrnný výkaz. Ak je prijatá služba z iného členského štátu dodaná podnikateľom z tretieho alebo iného členského štátu, pričom miesto dodania sa určí podľa miesta usadenia tuzemského podnikateľa, pričom zdaniteľná osoba, prípadné PO, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a je registrovaná pre daň, sú povinné platiť daň v tuzemsku. Čo sa týka nehnuteľností, miestom dodania služby určíme podľa toho kde sa nehnuteľnosť nachádza. Pri poskytnutí krátkodobého nájmu dopravného prostriedku (okrem lodí) sa miesto dodania určí podľa miesta kde sa dopravný prostriedok poskytne k dispozícii, pričom musia byť splnené nasledujúce podmienky:

- ide o dopravné prostriedky, čiže motorové a nemotorové vozidlá určené na prevoz osôb alebo predmetov z jedného miesta na druhé,
- prenájom nepresiahne lehotu 30 dní.

Dodanie kultúrnych, umeleckých, športových, vedeckých, vzdelávacích, zábavných a výstavníckych služieb vyžaduje osobitú úpravu v súvislosti so vstupom podľa § 16 ods. 3 slovenského zákona o DPH. Ak sa poskytne niektorá z týchto služieb na základe dohodnutej zmluvy a len pre určitý okruh zdaniteľných osôb, bude miesto posúdené podľa § 15 ods. 1 slovenského zákona o DPH. Miestom dodania pri doprave bude vždy to, kde sa doprava práve vykonáva. V prípade oceňovacích prác na hnutel'nom majetku je miestom dodania miesto, kde sa služby fyzicky vykonávajú. Miestom dodania reštauračných a stravovacích služieb (mimo lietadiel vlakov a lodí), je miesto, kde sa tieto služby fyzicky poskytnú. V prípade lietadiel vlakov a lodí sa určí miesto dodania podľa toho kde sa preprava začína uskutočňovať. Od 1. 1. 2019 sa komplexne zmenilo miesto dodania telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového vysielania, televízneho vysielania a elektronických služieb, dodaných osobe inej ako zdaniteľnej. Miestom dodania služieb osobe inej ako zdaniteľnej je miesto kde má sídlo, bydlisko alebo kde sa obvykle zdržiava, pri dodávateľovi služby sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň (Finančná správa SR, 2018).

### 3.1.8 Režim prenesenia daňovej povinnosti

Výnimkou zo všeobecného pravidla uplatňovania DPH je prenos daňovej povinnosti z dodávateľa tovaru alebo služby na príjemcu plnenia, teda na osobu ktorá kúpila tovar alebo prijala službu. Podľa všeobecného pravidla slovenského zákona č. 222/2004 Z. z., o DPH, § 69 odst. 1, je osobou povinnou platiť DPH platiteľ, ktorý dodáva tovar alebo službu v tuzemsku.

Platiteľ ktorý je príjemcom plnenia od iného platiteľa je podľa § 69 odst. 12 povinný platiť daň vzťahujúcu sa na:

- kovový odpad a kovový šrot,
- prevod emisných kvót skleníkových plynov,
- nehnuteľnosť, alebo jej časť, ktorej dodanie sa dodávateľ rozhodol zdaniť podľa § 38 ods. 1 tohto zákona,
- nehnuteľnosť, alebo jej časť, ktorá bola predaná dlžnou osobou uznanou súdom alebo iným štátnym orgánom v konaní o nútenom predaji,
- tovar ktorý je predmetom záruky zabezpečujúcej pohľadávku veriteľa, pri výkone práva tejto záruky,
- poľnohospodárske plodiny (obilniny, olejnaté semená a olejnaté plody), ktoré spadajú do kapitol 10 a 12 Spoločného colného sadzovníka (ďalej len SCS), ktoré sú určené v nezmenenom stave na konečnú spotrebu,
- železo a oceľ, predmety zo železa a ocele ktoré spadajú do kapitoly 72 SCS, a položiek 7301, 7308 a 7314 SCS,
- dodanie mobilných telefónov, ktoré sú vyrobené alebo prispôbené na použitie v spojení s licencovanou sieťou a fungujú na stanovených frekvenciách, ak ZD vo faktúre dosiahne sumu 5000 EUR a viac,
- integrované obvody, ako sú mikroprocesory a centrálné spracovateľské jednotky, v stave pred zabudovaním do výrobkov pre konečného spotrebiteľa, ak ZD vo faktúre za dodanie je 5000 EUR a viac,



- dodanie stavebných prác vrátane dodania stavby alebo jej časti, dodanie tovaru s inštaláciou alebo montážou ak služba inštalácie alebo montáže je stavebnou prácou.

S účinnosťou od 1.1. 2016 sa menil a dopĺňal zákon č. 222/2004 Z. z., o DPH na základe článku 199 ods. 1 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES a tento zákon umožňuje členským štátom stanoviť, že osobou povinnou platiť daň je pri poskytnutí stavebných prác príjemca plnenia. Účelom je vyriešiť nepriaznivú ekonomickú situáciu týkajúcu sa platobnej neschopnosti odberateľov a súčasne eliminovať daňové podvody v sektore stavebníctva.

### **3.1.9 Základ dane**

ZD podľa § 22 slovenského ZDPH rozumieme všetko čo tvorí protihodnotu ktorú dodávateľ prijal od príjemcu plnenia za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň. Do ZD sa zahŕňa aj dotácia, iné dane, clá, a poplatky. Do ZD taktiež zahrňame náklady súvisiace s dodaním tovaru alebo služby. Ide prevažne o náklady súvisiace s prepravou, náklady na balenie či poistenie.

### **3.1.10 Sadzba dane**

Podľa §27 slovenského ZDPH na Slovensku predstavuje sadzba dane v porovnaní s ČR výšku 20% zo ZD. Uplatňuje sa taktiež znížená sadzba dane vo výške 10%, ktorá je uvalená na rôzne druhy tovarov uvedené v prílohe č. 7 tohto zákona, avšak v porovnaní s ČR len na jednu oblasť služieb uvedených v prílohe č. 7a tohto zákona a to konkrétne ubytovacie služby. Pri zmene sadzby dane sa použije pri každom vzniku daňovej povinnosti sadzba dane platná v deň vzniku daňovej povinnosti.

**Tab. 3.2 Komparácia tovaru podliehajúceho zníženej sadzbe dane v ČR a SR v roku 2019**

<b>Tovary</b>	<b>CZ</b>	<b>SK</b>
Živé dreviny, rastliny a semená	áno	nie
Potraviny	áno	nie*
Palivové drevo	áno	nie
Rádioaktívne prvky pre zlatníctvo	nie	áno
Hygienické vložky, tampóny, detské plienky	nie	áno
Detské sedačky do automobilov	áno	nie
Tovary pre osobné užívanie chorými, k zmiernenie následkov choroby	áno	áno**
Nealkoholické nápoje	áno	nie
Ortopedické pomôcky	áno	áno
Knihy, brožúry, letáky	áno	áno
Farmaceutické výrobky	áno	áno

Zdroj: príloha č. 7 slovenského ZDPH, príloha č. 3 českého ZDPH, vlastné spracovanie

\* iba na niektoré druhy potravín

\*\* iba niektoré pomôcky, v ČR do tejto položky spadá viacero pomôcok

**Tab. 3.3 Komparácia niektorých služieb podliehajúcej zníženej sadzbe dane v ČR a SR v roku 2019**

<b>Česká republika</b>	<b>Slovenská republika</b>
Zber a preprava komunálneho odpadu	Ubytovacie služby
Sociálna a domáca starostlivosť	
Letecká, pozemná a vodná hromadná doprava	
Služby posilňovní	
Pohrebné služby	
Ubytovacie služby	

Zdroj: príloha č. 7a slovenského ZDPH, príloha č. 2 a 2a českého ZDPH, vlastné spracovanie

Ak zrovnáme politiku sadzieb dane vybraných štátov nenájdeme príliš veľa spoločných trendov. V ČR je v súčasnosti vyššia znížená sadzba ako na Slovensku, ale je uplatňovaná na

široké spektrum tovarov. Naviac, v ČR podliehajú zníženej sadzbe aj rôzne služby, pričom niektoré sme spracovali aj do Tab. 3.3. Podrobný zoznam týchto položiek nájdeme v prílohe č. 2 českého ZDPH. ČR uplatňuje zníženú sadzbu na ubytovacie služby podobne ako SR, avšak táto služba je v rámci Slovenska jedinou službou na ktorú sa táto sadzba vzťahuje.

### **3.1.11 Oslobodenie od dane**

Oslobodené plnenia bez možnosti odpočítania dane nájdeme v slovenskom ZDPH v § 28 až § 41. Jedná sa o tieto plnenia:

- poštové služby,
- zdravotná starostlivosť,
- služby sociálnej pomoci,
- výchovné a vzdelávacie služby,
- služby dodávané členom,
- služby súvisiace so športom a telesnou výchovou,
- kultúrne služby,
- zhromažďovanie finančných prostriedkov,
- služby verejnoprávnej televízie a rozhlasu,
- poisťovacie služby,
- dodanie a nájom nehnuteľnosti,
- finančné služby,
- predaj poštových cenín a kolkov,
- prevádzkovanie lotérií a iných podobných hier.

Osobitou kategóriou je oslobodenie zadefinované v § 42 slovenského ZDPH a jedná sa o oslobodenie dane pri dodaní tovaru, pri ktorom nebola odpočítaná daň. Zdaniteľné obchody oslobodené od dane s možnosťou odpočítania dane upravuje § 43 až § 48b slovenského ZDPH pričom ide o tieto položky:

- dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu,
- nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu,
- trojstranný obchod,
- prepravné služby,
- vývoz tovaru a služieb,
- dovoz tovaru,
- dovoz tovaru v osobnej batožine cestujúcich.

Oslobodené činnosti musíme taktiež vykázat v DAP. V prípade tuzemských plnení sa uvádzajú na riadku č. 15 DAP. Ak sú poskytované do zahraničia s miestom dodania určenom v zahraničí podľa § 15 a § 16 slovenského ZDPH, neuvádzajú sa do DAP. To isté platí aj v prípade súhrnného výkazu. V kontrolnom výkaze platiteľ dane taktiež oslobodené činnosti nevykazuje. V prípade dodania poisťovacích a finančných služieb s miestom dodania v inom členskom štáte alebo v tretej zemi nie je osoba povinná k dani vyhotoviť faktúru (Finančná správa, 2019).

## 4 Komparácia aplikácie dane z pridanej hodnoty vo vybraných štátoch

Porovnanie DPH v jednotlivých vybraných štátoch prevedieme na základe dvoch fiktívnych firiem, ako českej tak aj slovenskej. Porovnávať budeme pomocou príkladov v ktorých sme uviedli prijaté a uskutočnené zdaniteľné plnenia v tuzemsku, ale taktiež aj v rámci jednotlivých členských štátov EÚ. Všetky mená spomenutých spoločností v rámci nasledujúcich príkladov sú vymyslené a podobnosť so skutočnými spoločnosťami môže byť čisto náhodná. Výsledky následne zaznamenáme do jednotlivých formulárov týkajúcich sa DPH, čiže do daňového priznania k DPH, kontrolného a súhrnného hlásenia.

### 4.1 Praktické príklady aplikácie DPH na území CZ

Fiktívna obchodná korporácia Stavdom, s. r. o., má sídlo podnikania v Ostrave – Porube, Hlavní třída 564/81. Do obchodného registra bola zapísaná 5. 10. 2017 a bolo jej pridelené daňové identifikačné číslo CZ87654321. Ako predmet svojej činnosti uvádza:

- výroba stavebných hmôt, porcelánových keramických a sadrových výrobkov,
- uskutočňovanie stavieb, ich zmeny a odstraňovanie,
- prípravné a dokončovacie práce,
- projektové činnosti vo výrobe.

Tab. 4.1 Mesačné obraty spoločnosti Stavdom, s. r. o.

Kalendárny mesiac	Obrat (v Kč)
október / 2017	500 000
november / 2017	550 000
december / 2017	600 200
január / 2018	345 000
február / 2018	500 000
marec / 2018	395 455

Zdroj: vlastné spracovanie

V Tab. 4.1. môžeme vidieť jednotlivé mesačné obraty spoločnosti Stavdom, s. r. o., za rok 2017 a 2018. Spoločnosť prekročila už v mesiaci november 2017 stanovený obrat 1000 000 Kč, čo znamená, že je povinná sa podľa § 6 českého ZDPH, registrovať ako platiteľ DPH. Spoločnosť musí takto učiniť najneskôr do 15. 12. 2017, teda do 15 dní po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom sme prekročili zákonom stanovený obrat. Platiteľom dane sa spoločnosť stáva od 1. 1. 2018, teda od prvého dňa druhého mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom prekročila stanovený obrat. Príslušný správca dane teda spoločnosť zaregistroval ku dňu 1. 1. 2018. Spoločnosť v mesiaci január uskutočnila nasledujúce ekonomické činnosti:

### Prijaté plnenia

1. Spoločnosť Stavdom, s. r. o., sa rozhodla využiť uplatnenie nároku na odpočet dane za miešačku Strend PRO CMX16 v PC 45 000 bez DPH, ktorú obstarala od platiteľa DPH ku dňu 25.10. 2017. Dňa 1. 1. 2018 sa uskutočnila v spoločnosti inventarizácia. Ku dňu inventarizácie bola miešačka súčasťou obchodného majetku spoločnosti. Miešačka sa pravidelne využíva pri napĺňaní ekonomickej činnosti, pričom spoločnosť má k dispozícii všetky daňové doklady.

Cena s DPH      45 000 Kč

DPH 21 %      9 450 Kč

Nárok      7 560 Kč      
$$N = \frac{9450 \cdot (100\% - 0\%)}{5} \cdot 4 = 7560 \text{ Kč}$$

Dané plnenie uvedieme v DAP na riadku č. 45, jedná sa o dlhodobý majetok preto uplatníme nárok na odpočet v plnej výške.

2. Dňa 12. 1. 2018 spoločnosť nakúpila stavebný materiál od tuzemského dodávateľa Domy, s. r. o., DIČ CZ11223344. Firma je platiteľom DPH. Faktúru číslo FA 201801/12 vystavila dňa 12. 1. 2018 a cena bez dane predstavovala sumu 38 000 Kč. Stavebný materiál si spoločnosť prepravila vo vlastnej réžii. Faktúra za materiál bola uhradená 17. 1. 2018.

ZD      38 000 Kč

DPH 21 %      7980 Kč       $(38\,000 \cdot 0,21 = 7980 \text{ Kč})$

Cena s DPH        45 980 Kč

Ku dňu obdržania daňového dokladu máme nárok na odpočet dane v plnej výške 7980 Kč. V DAP uvedieme dané plnenie na riadku č. 40. V kontrolnom hlásení sa plnenie bude nachádzať v sekcii B na riadku B.2, pretože sa jedná o prijaté zdaniteľné plnenie u ktorých príjemca uplatňuje nárok na odpočet dane s hodnotou nad 10 000 Kč.

3. Dňa 13.1. 2018 sme obstarali od tuzemského dodávateľa Drevo, s. r. o., palivové drevo. DIČ dodávateľa CZ90645678. Faktúra číslo 201801/13 bola vystavená 13.1. 2018 a cena bez dane predstavovala sumu 7000 Kč. Faktúra bola uhradená dňa 20.1. 2018. (Keďže palivové drevo podlieha prvej zníženej sadzbe dane, daň bude činiť 15% zo ZD).

ZD                      7000 Kč

DPH 15%            1050 Kč                       $(7000 \cdot 0,15 = 1050 \text{ Kč})$

Cena s DPH        8050 Kč

Dané plnenie uvedieme v DAP na riadku č. 41 (znížená sadzba dane), pričom uplatníme nárok na odpočet dane v plnej výške. Takisto sa toto plnenie musí objaviť v kontrolnom hlásení a to v sekcii B na riadku B.3, pretože sa jedná o prijaté zdaniteľné plnenie u ktorých príjemca uplatňuje nárok na odpočet dane s hodnotou do 10 000 vrátane dane.

4. Dňa 16. 1. 2018 nám boli poskytnuté reklamné služby v ČR za účelom propagácie našich výrobkov, od ORD v Nemecku, VAT ID DE123456789. Faktúra číslo 201801/16 bola vystavená 18.1. 2018. Fakturovaná čiastka predstavovala 2000 EUR. Použili sme devízový kurz Českej národnej banky (ďalej len ČNB) ku dňu uskutočnenia zdaniteľného plnenia, vo výške 25,75 Kč.

ZD                      51 500 Kč                       $(2000 \cdot 25,75 = 51\,500 \text{ Kč})$

DPH 21 %            10 815 Kč                       $(51\,500 \cdot 0,21 = 10\,815 \text{ Kč})$

Cena s DPH        62 315 Kč

Prijaté plnenie uvedieme v DAP na riadok č. 5 a zároveň na riadok č. 43 a uplatníme si nárok na odpočet v plnej výške. Následne musíme dané plnenie zaznamenať do

kontrolného hlásenia v sekcii A, na riadku A.2, pretože sa jedná o prijaté zdaniteľné plnenie u ktorého je príjemca povinný priznať daň.

5. Dňa 18.1. 2018 spoločnosť Stavdom, s. r. o., obstarala stroj potrebný k prípravným prácam od ORD so sídlom v Rakúsku. VAT ID ATU77678999. Faktúra číslo 201801/18 bola vystavená 18.1. 2018, čiastka predstavovala sumu 20 000 EUR. Prepravu nám zaistil dodávateľ. Prepočet meny sme uskutočnili podľa devízového kurzu ČNB ku dňu uskutočnenia zdaniteľného plnenia vo výške 25,60 Kč.

ZD	512 000 Kč	$(20\,000 \cdot 25,60 = 512\,000 \text{ Kč})$
----	------------	---

DPH 21 %	107 520 Kč	$(512\,000 \cdot 0,21 = 107\,520 \text{ Kč})$
----------	------------	---

Cena s DPH	619 520 Kč	
------------	------------	--

Znova si môžeme uplatniť odpočet dane v plnej výške. Povinnosť priznať daň vzniká ku dňu 18. 1. 2018. Prijaté plnenie uvedieme na riadku č. 3 DAP a zároveň na riadok č. 43, kde si uplatníme nárok na odpočet dane. Keďže sa jedná o dlhodobý majetok, vyplníme aj riadok č. 47 DAP. Podobne ako v príklade č. 4 zaznamenáme plnenie do kontrolného hlásenia do sekcii A na riadok A.2.

### Uskutočnené plnenia

6. Spoločnosť Stavdom, s. r. o., poskytla pre tuzemského platiteľa dane firmu Ekodom, s. r. o., DIČ CZ56778899, dňa 19.1. 2018 službu týkajúcu sa vypracovania dokumentácie pre stavebné povolenie. Faktúra číslo 201801/19 bola vystavená dňa 19.1. 2018, teda dátum je totožný s dňom poskytnutia služby. Cena bez DPH predstavovala sumu 10 000 Kč.

ZD	10 000 Kč	
----	-----------	--

DPH 21 %	2100 Kč	$(10\,000 \cdot 0,21 = 2\,100 \text{ Kč})$
----------	---------	--

Cena s DPH	12100 Kč	
------------	----------	--

Dané plnenie bude uvedené na riadku č. 1 DAP a spoločnosť má povinnosť priznať daň ku dňu uskutočnenia zdaniteľného plnenia, to je k 19.1. 2018. V kontrolnom hlásení sa dané plnenie objaví v sekcii A na riadku A.4., pretože sa jedná



o uskutočnené zdaniteľné plnenie s povinnosťou priznať daň, s hodnotou nad 10 000 Kč vrátane dane.

7. Dňa 20.1. 2018 sme poskytli stavebné práce tuzemskému platiteľovi dane, firme Omega, s. r. o., DIČ CZ00098765 jednalo sa o prístavbu schodiska k rodinnému domu v ČR. Fakturovaná čiastka činila 180 000 Kč. Stavbu sme predali majiteľovi podľa zmluvy o dielo dňa 20. 1. 2018. Faktúra číslo 201801/21 bola vystavená dňa 21. 1. 2018.

Hodnota                      180 000 Kč

Dané plnenie sa nachádza v režime prenesenia daňovej povinnosti. Povinnosť priznať a vypočítať daň má platiteľ pre ktorého bolo dané zdaniteľné plnenie uskutočnené a to ku dňu uskutočnenia zdaniteľného plnenia. Uskutočnené plnenie uvedieme na riadku č. 25 DAP. V kontrolnom hlásení uvedieme toto plnenie do sekcie A na riadok A.1., pretože sa jedná o uskutočnené zdaniteľné plnenie z ktorého musí priznať daň príjemca.

8. Dňa 23.1. 2018 sme dodali sadrové výrobky spoločnosti SPI, s. r. o. Táto spoločnosť je ORD na Slovensku, kde sa nachádza aj sídlo spoločnosti. DIČ spoločnosti SK3455667788. Výrobky sme dodali v čiastke 30 000 Kč, pričom faktúra číslo 201823/01 bola vystavená dňa 24. 1. 2018.

Hodnota                      30 000 Kč

Jedná sa o dodanie tovaru do iného členského štátu EÚ. Toto plnenie musí priznať spoločnosť SPI, s. r. o. Uvedieme ho na riadok č. 20 DAP a zároveň sa toto plnenie musí objaviť aj v súhrnnom hlásení.

9. Dňa 26. 1. 2018 bola prevedená služba projektanta pre firmu Golbiew, s. r. o., ORD v Poľsku, na konkrétnej stavbe nachádzajúcej sa v Poľsku. VAT ID spoločnosti PL3334567898. Fakturovaná čiastka za túto službu činila 18 000 Kč, pričom bola vystavená dňa 28.1. 2018. Číslo faktúry 201801/26.

Hodnota                      18 000 Kč

Miestom plnenia sa stáva sídlo príjemcu službu teda Poľsko. Dané plnenie uvedieme na riadku č. 26 DAP. Túto službu musí spoločnosť Stavdom s. r. o., uviesť do DAP

ku dňu 26. 1. 2018. Toto plnenie sa neobjaví v súhrnnom ani kontrolnom hlásení. Stavba sa nachádza na území Poľska, čiže toto plnenie musí zdať Poľsko.

10. Spoločnosť Stavdom s. r. o., dodala keramické obkladačky do Poľska firme Stew, s. r. o., ORD v Poľsku, PL8765434449, dňa 28. 1. 2018, Cena bez DPH predstavovala sumu 9000 Kč. Faktúra číslo 201801/28 bola vystavená tento deň, čiže 28. 1. 2018.

Hodnota 9000 Kč

Dané plnenie uvedieme na riadok č. 20 DAP a zároveň ho musíme uviesť aj do súhrnného hlásenia, pretože sa jedná o dodanie tovaru do iného členského štátu EÚ.

Uskutočnené a prijaté zdaniteľné plnenia spoločne s výškou a základom dane spoločnosti Stavdom, s. r. o., nám zobrazuje tabuľka č. 4.2.

**Tab. 4.2 Daňová povinnosť obchodnej spoločnosti Stavdom, s. r. o. (v Kč)**

Dátum (1/2018)	ZD	Daň na vstupe	ZD	Daň na výstupe	Hodnota
1.1.	45 000	7560			
12.1.	38 000	7980			
13.1.	7000	1050			
16.1.	51 500	10 815	51 500	10 815	
18.1.	512 000	107 520	512 000	107 520	
19.1.			10 000	2100	
20.1.					180 000
23.1.					30 000
26.1.					18 000
28.1.					9 000
<b>Celkom</b>	653 500	134 925	573 000	120 435	237 000
<b>Nadmerný odpočet</b>		120 435 – 134 925 = - 14 490			

Zdroj: vlastné spracovanie

## 4.2 Praktické príklady aplikácie DPH na území SK

Fiktívna obchodná spoločnosť Kovy, s. r. o., so sídlom v Žiline (SK), ulica Predmestská 528/5. Do obchodného registra bola zapísaná dňa 7. 10. 2017 a bolo jej pridelené daňové identifikačné číslo SK1099765345. Ako predmet svojej činnosti spoločnosť uviedla:

- výroba a hutnícke spracovanie kovov,
- predaj kovových a oceľových súčiastok,
- prevádzanie stavebných a montážnych prác,
- oprava motorových vozidiel a motocyklov.

**Tab. 4.3 Mesačné obraty spoločnosti Kovy, s. r. o.**

Kalendárny mesiac	Obrat ( v EUR)
október / 2017	10 200
november / 2017	18 000
december / 2017	10 100
január / 2018	6 000
február / 2018	20 150
marec / 2018	23 000

Zdroj: vlastné spracovanie

V Tab. 4.3 vidíme jednotlivé mesačné obraty za kalendárne mesiace rokov 2017 a 2018. Povinnosť registrácie ukladá slovenský ZDPH od sumy 49 790 EUR. Firma Kovy, s. r. o., prekročila stanovený obrat vo februári 2018. Nie je teda nutné aby uplynulo 12 po sebe idúcich kalendárnych mesiacov keďže obrat bol prekročený skôr. Povinnosť zaregistrovať sa za platiteľa DPH je do 20. 3. 2018. Lehota je o 5 dní dlhšia ako v ČR. Platiteľom DPH sa staneme 1. 4. 2018. Spoločnosť bola zaregistrovaná ako platiteľ dane dňa 1. 4. 2018. V rámci svojho podnikania spoločnosť uskutočnila nasledujúce ekonomické činnosti:

## Prijaté plnenia

1. Dňa 1. 4. 2018 spoločnosť nakúpila kovový šrot, potrebný k uskutočňovaniu stavieb, od platiteľa dane v tuzemsku. Nakúpili sme od firmy Šroty, s. r. o., DIČ SK5556789765. Faktúra bola vystavená dňa 10. 4. 2018 v hodnote 14 000 EUR bez DPH, číslo dokladu 04/2018/10. Faktúra bola uhradená dňa 12. 4. 2018.

ZD 14 000 EUR

DPH 20 % 2 800 EUR  $(14\,000 \cdot 0,20 = 2800 \text{ EUR})$

Cena s DPH 16 800 EUR

Predaj kovového šrotu v rámci tuzemska medzi dvoma platiteľmi dane dochádza k režimu prenesenia daňovej povinnosti na príjemcu plnenia. Keďže vystupujeme v roli odberateľa sme povinný vykonať samozdanenie. Na riadok č. 9 DAP uvedieme čiastku ZD v hodnote 14 000 EUR a následne do riadku č. 10 DAP doplníme vypočítanú daň v hodnote 2 800 EUR. Splnili sme podmienky pre odpočítanie dane, túto daň si teda môžeme odpočítať v riadku č. 21 DAP v hodnote 2800 EUR. Do kontrolného výkazu dané plnenie uvedieme v sekcii B na riadku B.1., pretože sa jedná o plnenie ktoré musí zdaňiť príjemca.

2. Dňa 12. 4. 2018 sme v tuzemsku nakúpili náhradné diely od firmy Bike, s. r. o., DIČ SK3444567896, potrebné k oprave motocyklov. Fakturovaná čiastka predstavovala 5000 EUR bez DPH, číslo dokladu 201804/12. Platiteľ dane má k dispozícii všetky potrebné doklady z elektronickej registračnej pokladnice (ďalej len ERP). Dátum úhrady faktúry bol 13. 4. 2018.

ZD 5000 EUR

DPH 20 % 1000 EUR  $(5000 \cdot 0,20 = 6000 \text{ EUR})$

Cena s DPH 6000 EUR

Platiteľ dane splnil podmienky odpočítania dane pretože má k dispozícii doklady z ERP o nákupe materiálu. Môže si uplatniť nárok na odpočet dane v plnej výške v riadku č. 21 DAP v hodnote 1000 EUR a zároveň ho uvedie aj do riadku č. 23 DAP. V kontrolnom výkaze plnenie uvedieme v sekcii B na riadku B.2., pretože sa jedná o plnenie pri ktorom si príjemca uplatňuje nárok na odpočítanie dane.

3. Spoločnosť Kovy, s. r. o., prijala dňa 14. 4. 2018 reklamnú službu ktorá bola využitá k propagácii firemných výrobkov a služieb, od ORD v Nemecku, v sume 2200 EUR bez DPH. Dodávateľ Bauman, s. r. o., DE767888890, vystavil faktúru dňa 16. 4. 2018, s číslom dokladu DE 123456.

ZD                      2 200 EUR

DPH 20%              440 EUR                       $(2200 \cdot 0,20 = 440 \text{ EUR})$

Cena s DPH              2640 EUR

Miestom dodania služby je SR. Prijemcovi služby teda vzniká povinnosť priznať daň. Cenu prijatej služby uvedieme na riadku č. 11 DAP, v stĺpci ZD, vypočítanú daň uvedieme do riadku č. 12. Boli splnené podmienky pre nárok na odpočet dane, čiže sumu 440 EUR následne uvedieme aj do riadku č. 21. Následne ho uvedieme do kontrolného výkazu do sekcie B na riadok B.1., pretože sa jedná o plnenie ktoré musí zdaňiť príjemca.

4. Dňa 17. 4. 2018 spoločnosť prijala pokrývačské práce na výrobnjej hale umiestnenej v SR, od platiteľa dane v tuzemsku. Cena predstavovala sumu 23 000 EUR bez DPH pričom stavebné práce odovzdala firma Strechy, s. r. o., DIČ SK09888775678, majiteľovi dňa 20. 4. 2018 a v tento deň bola vystavená aj faktúra číslo 201804/20.

ZD                      23 000 EUR

DPH 20%              4 600 EUR

Cena s DPH              27 600 EUR

Miesto dodania stavebných prác je v tuzemsku, teda na mieste kde sa nehnuteľnosť nachádza. Sú teda splnené všetky podmienky pre režim prenesenia daňovej povinnosti. Osoba povinná zaplatiť daň je príjemca služby, teda slovenská spoločnosť Kovy, s. r. o. na riadok č. 9 DAP teda vyplníme základ dane následne na riadok č. 10 vypočítanú daň. Splnili sme podmienky nároku na odpočet dane ,čiže sumu 4 600 EUR uvedieme aj na riadok č. 21 DAP. V kontrolnom výkaze zaznamenáme položku do sekcie B, na riadok B.1.

5. Spoločnosť nakúpila pracovné pomôcky od tuzemského dodávateľa firmy Copy, s. r. o., DIČ SK7677888890, dňa 18.4. 2018. Fakturovaná čiastka predstavovala 500

EUR bez DPH, číslo dokladu 201804/19. Suma bola uhradená dodávateľovi dňa 19. 4. 2018.

ZD	500 EUR	
DPH 20 %	100 EUR	$(500 \cdot 0,20 = 600 \text{ EUR})$
Cena s DPH	600 EUR	

Keďže sa jedná o klasické nadobudnutie tovaru v rámci tuzemska, môžeme si uplatniť nárok na odpočet DPH na riadku č. 21 DAP. Keďže si uplatňujeme nárok na odpočet dane, zaznamenáme predchádzajúce plnenie do sekcie B na riadok B.2. aj v kontrolnom výkaze.

### Uskutočnené plnenia

6. Dňa 20. 4. 2018 predala spoločnosť Kovy, s. r. o., kovové súčiastky platiteľovi dane v tuzemsku. Išlo o firmu Fasády, s. r. o., DIČ SK9999088234, pričom fakturovaná čiastka činila 850 EUR bez DPH. Číslo dokladu FA 20180420, faktúra bola uhradená dňa 21. 4. 2018.

ZD	850 EUR	
DPH 20 %	170 EUR	$(850 \cdot 0,20 = 170 \text{ EUR})$
Cena s DPH	1020 EUR	

Dňom dodania tovaru vzniká platiteľovi dane daňová povinnosť. Povinnosť daň priznať a upraviť má dodávateľ. V tomto prípade neprichádza k preneseniu daňovej povinnosti, pretože sa jedná o kovové súčiastky. Uskutočnené plnenie uvedieme na riadku č. 3 DAP kde uvedieme základ dane a následne vypočítanú daň uvedieme na riadku č. 4. DAP. V kontrolnom výkaze zaznamenáme plnenie do sekcie A na riadok A.1., pretože toto plnenie musí zdaňovať dodávateľ.

7. Dňa 21. 4. 2018 spoločnosť jednorazovo prenajala výrobnú halu platiteľovi dane v tuzemsku firme Epsilon, s. r. o., DIČ SK9877654347, v čiastke 1300 EUR bez DPH. Deň dodania bol 21. 4. 2018. Spoločnosť sa rozhodla prenájom zdaňovať podľa § 38 odst. 5 slovenského ZDPH. Faktúra bola uhradená 30. 4. 2018, číslo dokladu 201804/30.

ZD	1300 EUR	
DPH 20 %	260 EUR	$(1300 \cdot 0,20 = 260 \text{ EUR})$
Cena s DPH	1560 EUR	

Ak je nájomcom zdaniteľná osoba prenajímateľ sa môže rozhodnúť tento prenájom zdaňovať. Dňom poskytnutia služby teda vznikla daňová povinnosť ktorú uvedieme na riadku č. 3 DAP, kde uvedieme ZD a následne na riadku č. 4 zapíšeme vypočítanú daň. V kontrolnom výkaze plnenie zaznačíme podobne ako v príklade č. 6, do sekcie A, na riadok A.1.

8. Dňa 23. 4. 2018 spoločnosť dodala materiál do Nemecka firme Polus, s. r. o., ORD v Nemecku, DE666654321. Prepravu si zabezpečila nemecká firma vo vlastnej réžii, pričom tovar bol skutočne dodaný do tohto členského štátu. Cena bez DPH činila 17 000 EUR a faktúra bola vystavená dňa 23. 4. 2018. Číslo dokladu je FA 20180423.

Hodnota	17 000 EUR
---------	------------

Daňová povinnosť vzniká dňom vystavenia faktúry, teda 23. 4. 2018. Jedná sa o oslobodenú dávku pretože po splnení podmienok je dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu od dane oslobodené. Osoba povinná zaplatiť vypočítanú daň je osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte. ZD teda uvedieme na riadok č. 15 DAP. Následne musíme toto plnenie uviesť aj v súhrnnom hlásení.

9. Spoločnosť Kovy, s. r. o., dňa 25. 4. 2018 opravila motocykel tuzemskej firme TRI s. r. o., DIČ SK7656789844. Fakturovaná čiastka bola 300 EUR bez DPH. Faktúra bola uhradená 26. 4. 2018, číslo dokladu 201804/26.

ZD	300 EUR	
DPH 20 %	60 EUR	$(300 \cdot 0,20 = 60 \text{ EUR})$
Cena s DPH	360 EUR	

Platiteľovi dane vzniká povinnosť 25. 4. 2018 a to ku dňu uskutočnenia zdaniteľného plnenia. Transakciu uvedieme na riadok č. 3 DAP a následne vypočítanú daň na riadok č. 4 DAP. Neskôr dané plnenie uvedieme aj do kontrolného výkazu do sekcie A, na riadok A.1.

10. Dňa 27. 4. 2018 spoločnosť dodala plastové súčiastky ORD v Rakúsku, firme Haster, s. r. o., ATU77765689. Fakturovaná cena bola 1200 EUR bez DPH. Deň vystavenia faktúry je totožný s dátumom prepravy a to 27. 4. 2018. Číslo dokladu FA 20180427.

Hodnota 1200 EUR

Jedná sa o dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu a teda je plnenie od dane oslobodené. Osoba povinná daň priznať a zaplatiť je osoba identifikovaná pre daň v Rakúsku. Čiastku uvedieme na riadok č. 15 DAP a následne aj do súhrnného výkazu.

Výšku dane spoločne s daňovým základom u prijatých a uskutočnených plnení obchodnej spoločnosti Kovy, s. r. o., uvádza nasledujúca Tab. 4.4.

**Tab. 4.4 Daňová povinnosť spoločnosti Kovy, s. r. o. (v EUR)**

Dátum (4/2018)	ZD	Daň na vstupe	ZD	Daň na výstupe	Hodnota
01.4.	14 000	2 800	14 000	2 800	
12.4.	5 000	1 000			
14.4.	2 200	440	2 200	440	
17.4.	23 000	4 600	23 000	4 600	
18.4.	500	100			
20.4.			850	170	
21.4.			1300	260	
23.4.					17 000
25.4.			300	60	
27.5.					1 200
<b>Celkom</b>	44 700	8 940	41 650	8 330	18 200
<b>Nadmerný odpočet</b>		8 330 – 8940 = - 610			

Zdroj: vlastné spracovanie



### 4.3 Porovnanie aplikácie DPH vo vybraných štátoch

V rámci podkapitol 4.1 a 4.2 sme fiktívnymi firmami pomocou praktických príkladov uskutočňovali prijaté a uskutočnené zdaniteľné plnenia, či už v tuzemsku alebo v rámci iných členských štátov EÚ. Taktiež sme sa zaoberali aj problematikou režimu prenesenia daňovej povinnosti, pričom sme zistili už v rámci druhej a tretej kapitoly, že v ČR do tejto oblasti spadá viac položiek ako na Slovensku. Následne po výpočte výšky DPH, sme museli jednotlivé plnenia zaznamenať do DAP k DPH. DAP k DPH pre fiktívnu firmu Stavdom, s. r. o., ktorá zastupuje v praktickej časti ČR, tvorí Prílohu č. 2. Ak sme platiteľom DPH, podávame na Finančný úrad toto priznanie za každé zdaňovacie obdobie, aj v prípade ak sme nemali žiadne. Údaje pre vyplnenie daňového priznania čerpáme z evidencie pre DPH, pričom musíme sledovať či sa jedná o prijaté alebo uskutočnené zdaniteľné plnenie a či nám z tohto plnenia plyní nárok na odpočet dane. České DAP pozostáva z troch oddielov a to oddielu A., B. a C. V prvom oddieli sa nachádzajú všeobecné informácie o PO, sídlo podnikania, DIČ, zdaňovacie obdobie, údaje o ekonomickej činnosti a iné. Následne v oddieli B sa nachádza prehlásenie o pravdivosti údajov nachádzajúcich sa v jednotlivých oddieloch, doplňujúce informácie, dátum a podpis. Oddiel C pozostáva z jednotlivých sekcií a to:

- I. Zdaniteľné plnenia,
- II. Ostatné plnenia a plnenia s miestom plnenia mimo tuzemsko s nárokom na odpočet dane,
- III. Doplnujúce údaje,
- IV. Nárok na odpočet dane,
- V. Výpočet dane.

Slovenské DAP, ktoré tvorí Prílohu č. 5 má jednoduchšiu podobu a nie je členené do jednotlivých oddielov podobne ako česká verzia. Obsahuje identifikačné údaje osoby ktorá daňové priznanie podáva, údaje o tom či DAP podáva platca DPH, prípadne či sa jedná o riadne, opravné alebo dodatočné daňové priznanie. Na druhej strane uvádzame výšku ZD a vypočítanú daň:

- pri dodaní tovaru alebo služby,
- pri nadobudnutí tovaru zo zahraničia,

- z prijatých služieb alebo pri nadobudnutí tovarov vo výnimočných prípadoch,
- z prijatých služieb od zahraničných osôb.

Z vyššie uvedených plnení je nutné odvieť daň a v nasledujúcich políčkach si zdaniteľná osoba po splnení zákonom stanovených podmienok môže uplatniť nárok na odpočítanie dane, pričom si toto právo môže uplatniť len z tých tovarov a služieb ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ dane. Výsledkom v DAP v oboch krajinách môže byť vlastná daňová povinnosť, kedy je platiteľ DPH povinný túto daň odvieť, alebo nadmerný odpočet kedy nám vzniká pohľadávka voči daňovému úradu. V oboch prípadoch riešených v rámci tejto kapitoly nám v našich fiktívnych spoločnostiach vznikol nadmerný odpočet. Daňové priznanie sa v CZ podáva elektronicky pomocou online daňového portálu „Elektronické podanie pre finančnú správu“ (EPO). Na Slovensku formulár môžeme vyplniť ručne alebo na svojom počítači a následne vytlačiť. Pomocou kvalifikovaného elektronického podpisu (KEP), alebo na základe dohody o elektronickom doručovaní ho môžeme podať taktiež elektronicky.

Kontrolné hlásenie je ďalším dôležitým dokumentom ktorý sme spracovali v rámci tejto bakalárskej práce. Na Slovensku bolo zavedené 1.1. 2014 a vo svojej aktuálnej podobe tvorí Prílohu č. 6. ČR zaviedla tento dokument proti daňovým únikom až o dva roky neskôr a to 1.1. 2016, pričom tvorí Prílohu č. 3. Úvodná strana kontrolného hlásenia ČR pozostáva zo základných informácií nevyhnutých k podaniu tohto hlásenia podobným v daňovom priznaní. Obsahuje napr. názov spoločnosti, sídlo, podpis. Kontrolné hlásenie sa skladá z viacerých oddielov a to oddielu A, B a C, pričom oddiel C ktorý slúži ako súhrnný, sa v slovenskej verzii výkazu v elektronickej podobe síce nachádza, ale slúži na iný účel. Do tohto oddielu zaznamenávame údaje z prijatej alebo vyhotovenej opravnej faktúry. Slovenský kontrolný výkaz pozostáva rovnako z titulnej strany a je členený do oddielov podobne ako české kontrolné hlásenie, avšak do oddielov A, B, C a D. Oddiely A a B slúžia v oboch krajinách pre rovnaké účely, avšak slovenský kontrolný výkaz obsahuje navyše oddiel D, pričom pododdiel D.1. slúži na záznam o údajoch o obratoch evidovaných všetkými ERP a pododdiel D.2. v ktorom sú údaje o dodaní tovarov a služieb, ktoré sa neevidujú ERP.

Súhrnný výkaz k DPH je elektronický dokument, ktorý musí podať osoba, ktorá dodá tovar alebo službu do iného členského štátu EÚ. V rámci CZ aj SK sa podáva elektronicky. V súvislých prípadoch riešených v tejto kapitole sme súhrnný výkaz použili v oboch krajinách,

pričom tvoria Prílohu č. 4 a Prílohu č. 7. V prípade súhrnného hlásenia sú formuláre jednotlivých krajín rovnaké.

Významným rozdielom pri porovnávaní vybraných krajín patria určite sadzby dane. V ČR predstavuje sadzba dane 21%, pričom existuje ešte aj prvá znížená daňová sadzba vo výške 15% a druhá znížená sadzba vo výške 10%. Na Slovensku je základná sadzba dane 20% a jedna znížená sadzba vo výške 10%. Na Slovensku došlo v rámci zníženej sadzby k dramatickému vývoju kedy bola sadzba v roku 2004 na tri roky úplne zrušená, avšak neskôr v roku 2007 bola znova zavedená ale doteraz sa vzťahu len na malé spektrum tovarov a jednu službu. Významnou položkou ktorú treba spomenúť sú potraviny, ktoré v ČR patria do zníženej sadzby, avšak na Slovensku podlieha zníženej sadzbe len malé spektrum tovarov. Sadzby jednotlivých krajín by sme mohli zaradiť medzi priemerné spomedzi krajín EÚ.

V prípade registrácie za platiteľa DPH môžeme taktiež sledovať menšie rozdiely. V ČR platí že osobou povinnou k dani sa stáva tá osoba, ktorá prekročí za 12 po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov obrat 1000 000 Kč, v prípade SR sa jedná o sumu 49 790 EUR, avšak po prepočítaní aktuálnym kurzom ČNB k 16.4. 2019 sa jedná o vyššiu sumu a to 1 277 860 Kč. Povinnosť registrovať sa za platiteľa DPH v ČR je do 15 dní po skončení kalendárneho mesiaca v ktorom sme prekročili stanovený obrat. V SR je lehota dlhšia a to až 20 dní po skončení kalendárneho mesiaca.

## 5 Záver

V tejto bakalárskej práci som sa zaoberala porovnaním DPH na Slovensku a v Českej republike. Cieľom bolo previesť analýzu na základe komparácie s využitím zákona o dani z pridanej hodnoty vybraných krajín a zistiť, či je systém v oboch krajinách rovnaký z dôvodu harmonizácie, alebo aj napriek tomu môžeme nájsť isté rozdiely.

Pred samotnou praktickou aplikáciou pomocou príkladov sme si v rámci druhej kapitoly najskôr všeobecne definovali daň, konštrukčné prvky a funkcie daní aby sme si predstavili daňovú problematiku bližšie. Následne sme sa venovali daňovej harmonizácii, pretože už od počiatku sme mohli sledovať snahy o zavedenie jednotného trhu EÚ. Pri harmonizácii DPH k úplnému zjednoteniu DPH vrátane sadzieb nedošlo, hlavne kvôli historickým tradíciám a hájeniu národných suverénit. Členským štátom EÚ bola ponechaná možnosť výberu hlavne v správnych oblastiach DPH a v sadzbách, pričom bola stanovená minimálna hranica 5% a možnosť ponechať si maximálne 2 znížené sadzby dane. Z celkového pohľadu sa krajiny nachádzajú v priemere alebo tesne pod priemerom. Sadzby dane predstavujú zároveň aj najväčší rozdiel v rámci porovnávania legislatívnej úpravy, hlavne čo sa týka politiky znížených sadzieb dane.

V ČR aj na Slovensku sa DPH zaviedla počínajúc rokom 1993. Táto daň je komplexná a veľmi obsiahla pri jej uplatňovaní v tuzemsku, pri vzájomnom styku v rámci EÚ alebo tretími krajinami. Legislatívna úprava ČR vychádza zo zákona č. 235/2004 Sb., na Slovensku DPH upravuje zákon č. 222/2004 Z. z., pričom oba zákony vychádzajú zo smernice EÚ, týkajúcu sa DPH a je záväzná pre všetky krajiny EÚ. Aj keď je DPH jednou z najmladších daní, má veľmi dôležité postavenie, pretože výber z tejto dane patrí k najvyšším príjmom štátnych rozpočtov.

Keďže objemovo patrí DPH k najviac vyberaným daniam, je teda veľkým lákadlom pre daňové úniky. Medzi najväčšie patrí nepriznanie tejto dane, zneužívanie podmienok na odpočítanie dane, karuselové podvody ale aj neexistujúce daňové subjekty. Obe krajiny sa snažia proti tomuto bojovať zavedením ochranných opatrení, ako je napríklad zavedenie kontrolného výkazu. Slovenská republika má trochu precíznejšiu úpravu, pretože uvažuje vyššie sankcie pri nesplnení povinností poplatníka dane. Dá sa teda predpokladať, že bude mať účinnejšie pôsobenie ako v ČR.

Záverom možno konštatovať, že vďaka spoločnej histórii a pôsobením harmonizácie sú si krajiny po legislatívnej stránke veľmi podobné. Aj napriek tomu existujú výnimky zo smerníc EÚ kedy si krajiny môžu zaviesť vlastnú úpravu.

# Zoznam použitej literatúry

## Odborné publikácie

AMBROŽ, Jan. *DPH v praxi*. Praha: Koršach, 2011. Daně pro každého. ISBN 978-80-86296-39-5.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8.

MEDVEĎ, Jozef a Juraj NEMEC. *Verejné financie*. Bratislava: Sprint dva, 2011. Economics. ISBN 978-80-89393-46-6.

NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. Daňová řada. ISBN 978-80-7478-626-6.

PITNER, Ladislav. *Daň z přidané hodnoty: s komentářem* : k 1.7.2017. 11. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2017. Daně. ISBN 978-80-7554-089-8.

ŠEFČÍK, Michael. *Karuselové podvody*. Praha: Leges, 2018. Teoretik. ISBN 978-80-7502-252-3.

ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2018. Ekonomie. ISBN 978-80-87480-63-2.

ZUBAĽOVÁ, Alena. *Daňové teórie a ich využitie v praxi: daňová teória a politika II*. 2. preprac a dopl. vyd. Bratislava: Iura Edition, 2012. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-487-4.

## Elektronické zdroje

DRUŽBA SLOVENSKO. *Daňový systém a poplatkový systém* [online] [cit. 13.03.2019]. Dostupné z: <http://eastportal.sk/sk/blog/2017/04/26/danovy-system-a-poplatkovy-system/>

EUROPEAN COMMISSION. *VAT rates applied in the Member States of the European Union, Situation at 1st January 2019* [online] [cit. 13.03.2019]. Dostupné z:

[https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/vat\\_rates\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf)

FINANČNÁ SPRÁVA. *Finančné vyrovnanie pri dani z pridanej hodnoty* [online] [cit. 07.02.2019]. Dostupné z: [https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/financne-vyrovnanie-dph?fbclid=IwAR3K9eVeCbEI3KQFipWbwO\\_U\\_yhM9wMrVqa7Dflx-Qus0cM4GJupLF-pEmQ](https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/financne-vyrovnanie-dph?fbclid=IwAR3K9eVeCbEI3KQFipWbwO_U_yhM9wMrVqa7Dflx-Qus0cM4GJupLF-pEmQ)

FINANČNÁ SPRÁVA. *Kontrolný výkaz DPH* [online] [cit. 11.03.2019]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/kontrolny-vykaz-dph>

FINANČNÁ SPRÁVA. *Metodický pokyn k prenosu daňovej povinnosti* [online] [cit. 05.05.2019]. Dostupné z: [https://www.financnasprava.sk/\\_img/pfsedit/Dokumenty\\_PFS/Profesionalna\\_zona/Dane/Metodicke\\_pokyny/Nepriame\\_dane/2015/2015.12.08\\_MP\\_stavebn\\_prac.pdf](https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Profesionalna_zona/Dane/Metodicke_pokyny/Nepriame_dane/2015/2015.12.08_MP_stavebn_prac.pdf)

FINANČNÁ SPRÁVA. *Oslobodené činnosti* [online] [cit. 01.02.2019]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/oslobodene-cinnosti>

FINANČNÍ SPRÁVA. *Kontrolní hlášení DPH* [online] [cit. 23.04.2019]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH>

FINANČNÍ SPRÁVA. *Vývoj inkasa vybraných daní v ČR v letech 1993-2017* [online] [cit. 21.02.2019]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

INESS. *Vývoj inkasa dane z pridanej hodnoty 2018* [online] [cit. 04.01.2019]. Dostupné z: <http://cenastatu.sk/kv-d-dvv-n/graph/table1/row002/2018/>

KONEČNÁ, Jana. *Přenesená daňová povinnost DPH – reverse charge* [online] [cit. 18.02.2019]. Dostupné z: <http://www.jakpodnikat.cz/prenesena-danova-povinnost.php>

MINISTERSTVO FINANCÍ. *Stručné shrnutí návrhu zákona, kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony* [online] [cit. 05.05.2019]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danova-a-celni-legislativa/2018/strucne-shrnuti-navrhu-zakona-kterym-se-32135>

VÁLEK, Juraj. *DPH v kontexte rozdielov slovenského a českého zákona v roku 2016* [online] [cit. 05.05.2019]. Dostupné z: [https://www.dph.sk/33/dph-v-kontexte-rozdielov-slovenskeho-a-ceskeho-zakona-v-roku-2016-uniqueidmRRWSbk196Fv3xOw8VyVmE3Bra5Eg3lf-SmXNN-szgwY\\_u3lmlDlpg/](https://www.dph.sk/33/dph-v-kontexte-rozdielov-slovenskeho-a-ceskeho-zakona-v-roku-2016-uniqueidmRRWSbk196Fv3xOw8VyVmE3Bra5Eg3lf-SmXNN-szgwY_u3lmlDlpg/)

### **Právne predpisy**

Smernica Rady č. 2006/112/ES zo dňa 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty

Zákon č. 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů



## **Zoznam skratiek**

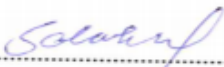
ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
DAP	Daňové priznanie
DIČ	Daňové identifikačné číslo
DPH	Daň z pridanej hodnoty
ERP	Elektronická registračná pokladňa
EUR	Euro
EÚ	Európska únia
FO	Fyzická osoba
Kč	Koruna česká
MTIC	Missing trader intra-community frauds
ORD	Osoba registrovaná k dani
PO	Právnická osoba
SCS	Spoločný colný sadzobník
SR	Slovenská republika
VAT ID	Value Added Tax identification
ZD	Základ dane
ZDPH	Zákon o dani z pridanej hodnoty

## Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 9. 5. 2019

  
.....  
Nikola Sobolová

## **Zoznam príloh**

Příloha č. 1 : Sadzby DPH v jednotlivých členských štátoch EÚ

Příloha č. 2 : Daňové priznanie k DPH Českej republiky

Příloha č. 3 : Kontrolné hlásenie k DPH Českej republiky

Příloha č. 4 : Súhrnné hlásenie k DPH Českej republiky

Příloha č. 5 : Daňové priznanie k DPH Slovenskej republiky

Příloha č. 6 : Kontrolný výkaz k DPH Slovenskej republiky

Příloha č. 7 : Súhrnný výkaz k DPH Slovenskej republiky